



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

Processo nº 15504.000160/2008-11
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2401-003.725 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 08 de outubro de 2014
Matéria AUTO DE INFRAÇÃO, OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA
Recorrente COMPANHIA DE SEGUROS MINAS BRASIL
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Data do fato gerador: 20/12/2007

PREVIDENCIÁRIO - CUSTEIO - AUTO DE INFRAÇÃO - ARTIGO 32, IV, § 5º E ARTIGO 41 DA LEI N.º 8.212/91 C/C ARTIGO 284, II DO RPS, APROVADO PELO DECRETO N.º 3.048/99 - OMISSÃO EM GFIP - PREVIDENCIÁRIO - PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS - PARCELA PAGA EM DESACORDO COM A LEI 10.101/2000.

A inobservância da obrigação tributária acessória é fato gerador do auto-de-infração, o qual se constitui, principalmente, em forma de exigir que a obrigação seja cumprida; obrigação que tem por finalidade auxiliar o INSS na administração previdenciária.

Inobservância do art. 32, IV, § 5º da Lei n.º 8.212/1991, com a multa punitiva aplicada conforme dispõe o art. 284, II do RPS, aprovado pelo Decreto n.º 3.048/1999.: “ **informar mensalmente** ao Instituto Nacional do Seguro Social-INSS, por intermédio de documento a ser definido em regulamento, dados relacionados aos fatos geradores de contribuição previdenciária e outras informações de interesse do INSS. (Incluído pela Lei 9.528, de 10.12.97) ”.

PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS OU RESULTADOS - PLR. PAGAMENTOS DE MAIS DE UMA PARCELA NO MESMO SEMESTRE - DESCUMPRIMENTO DE PRECEITO DA LEI 10.101/2000 - INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA APENAS SOBRE AS PARCELAS EXCEDENTES.

A empresa deve respeitar a norma que a impedia de efetuar o pagamento mais de uma vez no mesmo semestre, o que restou descumprido. Todavia, a incidência tributária deve atingir apenas as parcelas que excederam a periodicidade legal.

PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS OU RESULTADOS - PLR. ESCOLHA DA LUCRATIVIDADE COMO CONDIÇÃO PARA PAGAMENTO DA VERBA. ATENDIMENTO À NORMA DE REGÊNCIA.

Não destoia da Lei da n.º 10.101/2000 o acordo que fixa a lucratividade da empresa como critério para pagamento da verba.

PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS E RESULTADOS - ADMINISTRADORES NÃO EMPREGADOS - AUSÊNCIA DE PREVISÃO LEGAL PARA EXCLUSÃO DA BASE DE CÁLCULO

Tratando-se de valores pagos aos administradores estatutários, não há que se falar em exclusão da base de cálculo pela aplicação da lei 10.101/2000, posto que essa só é aplicável aos empregados.

Da mesma forma, inaplicável a regra do art. 158 da lei 6404/76, quando não se identifica que a distribuição decorreu do capital investido, mas tão somente da prestação de serviços.

GRUPO ECONÔMICO - RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA - EXPRESSA PREVISÃO NO ART. 30, IX DA LEI 8212/91

Nos termos do artigo 30, inciso IX, da Lei nº 8.212/91 as empresas que integram grupo econômico de qualquer natureza respondem entre si, solidariamente, pelas obrigações decorrentes da lei quanto ao recolhimento das contribuições ou de outras importâncias devidas à Seguridade Social. Importante destacar que em momento algum o recorrente questiona a existência do referido grupo, mas tão somente que isso não seria suficiente para a imputação da solidariedade.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Data do fato gerador: 20/12/2007

PREVIDENCIÁRIO - CUSTEIO - AUTO DE INFRAÇÃO - ARTIGO 32, IV, § 5º E ARTIGO 41 DA LEI N.º 8.212/91 C/C ARTIGO 284, II DO RPS, APROVADO PELO DECRETO N.º 3.048/99 - AIOP CORRELATO

A sorte de Autos de Infração relacionados a omissão em GFIP, está diretamente relacionado ao resultado dos AIOP lavrados sobre os mesmos fatos geradores.

MULTA - RETROATIVIDADE BENIGNA

Na superveniência de legislação que estabeleça novos critérios para a apuração da multa por descumprimento de obrigação acessória, faz-se necessário verificar se a sistemática atual é mais favorável ao contribuinte que a anterior, considerando o princípio da retroatividade benigna previsto no art. 106. inciso II, alínea “c”, do Código Tributário Nacional

Quando identificado que não há mais obrigação principal em relação aos fatos geradores que ensejaram a presente autuação, mas tão somente a obrigação de informá-los em GFIP, com o objetivo de alimentar o banco de dados da previdência social, o dispositivo para comparação da multa mais benéfica ao contribuinte deve ser aquele resultante da ausência de informação em GFIP, sem lançamento da obrigação fiscal correspondente.

Considerando a situação em questão na execução do julgado, a autoridade deverá verificar, com base nas alterações trazidas, qual das multas apresenta condição mais favorável ao recorrente: a disposta no AI em questão, ou a

nova sistemática adotada, considerando o art. 32-A, I c//c com o § 3º do mesmo dispositivo.

Recurso Voluntário Provido em Parte

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do colegiado, I) Por unanimidade de votos, rejeitar a arguição de decadência. II) Por unanimidade de votos, rejeitar a exclusão dos responsáveis solidários. III) Por maioria de votos, dar provimento parcial ao recurso para excluir a multa referente a primeira parcela de PLR paga em cada semestre a cada segurado empregado. Vencida a conselheira Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira (relatora), que nesta parte negava provimento. Os conselheiros Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira, Carolina Wanderley Landim e Igor Araújo Soares, davam provimento parcial em maior extensão, posto que excluía, também, a PLR dos administradores. IV) Por maioria de votos, recalculer a multa remanescente para limitá-la ao previsto no art. 32-A, I da Lei nº 8.212/91. Vencidos os conselheiros Igor Araújo Soares e Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira, que excluía a multa. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Kleber Ferreira de Araújo.

Elias Sampaio Freire - Presidente

Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira – Relatora

Kleber Ferreira de Araújo – Redator Designado

Participaram do presente julgamento, os Conselheiros Elias Sampaio Freire, Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Kleber Ferreira de Araújo, Igor Araújo Soares, Carolina Wanderley Landim e Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira.

Relatório

O presente Auto de Infração de Obrigação Principal, lavrado sob o n. 37.123.820-0, em desfavor da recorrente originado em virtude do descumprimento do art. 32, IV, § 5º da Lei nº 8.212/1991, com a multa punitiva aplicada conforme dispõe o art. 284, II do RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048/1999. Segundo a fiscalização previdenciária, o autuado não informou a previdência social por meio da GFIP todos os fatos geradores de contribuições previdenciárias.

Conforme descrito no relatório fiscal, fl. 04 a 06, no decorrer da ação fiscal realizada no contribuinte acima identificado, verificou-se que a empresa não incluiu nas Guias de Recolhimento do Fundo de Garantia por Tempo de Serviço e Informações a Previdência Social — GFIP, entre as competências JANEIRO/2002 a DEZEMBRO/2002, os valores correspondentes aos fatos geradores de contribuições previdenciárias discriminados neste relatório.

Os fatos geradores que a empresa deixou de informar em GFIP referem-se à:

2.1) remuneração paga aos segurados empregados de todos os estabelecimentos do contribuinte, a título de Participação nos Lucros e Resultados, nas competências 01/2002, 02/2002, 03/2002, 04/2002, 08/2002, 09/2002 e 12/2002, conforme planilhas em anexo; Ainda de acordo com o Relatório Fiscal, para os valores pagos a segurados contribuintes individuais a título de participação nos lucros, tais parcelas integram o salário —de contribuição destes segurados, conforme dispõe o artigo 28, inciso III da Lei 8.212/91.

2.2) remuneração paga aos segurados contribuintes individuais (diretores e conselheiros), a título de Participação nos Lucros, na competência 02/2002, conforme planilha em anexo.

Há também a informação de que a empresa é integrante do grupo econômico liderado pelo Banco Mercantil do Brasil S.A.

Importante, destacar que a lavratura do AI deu-se em 20/12/2007, tendo a cientificação ao sujeito passivo ocorrido no mesmo dia.

Não conformada com a autuação a recorrente apresentou defesa, fls. 145 a 154.

Foi exarada a Decisão de 1 instância, 346 a , que confirmou a procedência do lançamento, cabendo observar que foi apreciada a decadência a luz do art. 173, I do CTN. Destaca-se ementa:

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

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

LEGISLAÇÃO PREVIDENCIÁRIA. AUTO DE INFRAÇÃO. GFIP. INFORMAÇÕES INEXATAS.

DECADÊNCIA. SOLIDARIEDADE. GRUPO ECONÔMICO.

Apresentar a empresa a GFIP com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas contribuições previdenciárias constitui infração à Lei 8.212/91, artigo 32, inciso IV, §5º.

O descumprimento de obrigação tributária acessória é hipótese que se submete ao prazo decadencial descrito no inciso I do artigo 173 do CTN.

As empresas que integram grupo econômico de qualquer natureza respondem entre si, solidariamente, pelas obrigações decorrentes desta lei, Lei 8.212/91, artigo 30, inciso IX.

Lançamento Procedente

Não concordando com a decisão do órgão previdenciário, foi interposto recurso pela notificada, conforme fls. 494, contendo em síntese os mesmos argumentos da impugnação, os quais podemos descrever de forma sucinta:

1. Alega que o ocorreu a decadência do direito do fisco rever as GFIPs apresentadas entre 01/02 e 11/02, a teor do que dispõe o §4º do artigo 150 do CTN, vez 'clue o lançamento ocorreu em 20/12/2007. Afirma que se considera homologado tacitamente o lançamento e extinto não apenas o crédito tributário, mas também as respectivas obrigações acessórias. Cita jurisprudência.
2. Diz que há necessidade de sobrestamento do presente processo administrativo, pois a presente autuação decorre do entendimento da SRFB de que a impugnante deveria ter oferecido A tributação parcelas que, em verdade, não compõem o salário-de-contribuição e por isso não foram informadas em GFIP. A legitimidade da pretensão fiscal quanto a supostos recolhimentos a menor de contribuições previdenciárias está sendo discutida nos autos das NFLDs DEBCADs 37.123.819-6 e 37.123.818-8. Caso a decisão dessa Delegacia da Receita seja favorável à impugnante, anulando-se o lançamento constituído nos autos principais, por óbvio que maculará toda a exigência acessória constituída no presente auto de infração. Cita doutrina e jurisprudência.
3. Requer sejam os autos sobrestados até a decisão definitiva nos autos principais (NFLDs DEBCADs 37.123.819-6 e 37.123.818-8). Caso não seja acolhido este pedido, pede a nulidade parcial do crédito apurado referente As competências 01/02 a 09/02, em razão de terem sido alcançadas pela decadência.
4. QUANTO A RESPONSABILIDADE DO GRUPO ECONÔMICO
 - 4.1. O Banco Mercantil do Brasil S.A, assim como diversos coobrigados apresentaram recursos, que contém, em síntese os mesmos argumentos, quais sejam:
 - 4.2. Afirmam que foi comunicado da responsabilidade solidária imputada no bojo da presente NFLD com fundamento legal na Lei 8.212/91, artigo 30, inciso IX.
 - 4.3. Alega que a responsabilidade solidária não é matéria de livre criação e alteração do legislador ordinário, pois a Constituição Federal de 1988 estabelece que o trato da matéria deve ser por meio de lei complementar. Cita o artigo 146 da Constituição

Federal e o artigo 124 do CTN. Afirma que o interesse comum não é revelado pelo interesse econômico no resultado, mas pelo interesse jurídico na situação que constitui o fato gerador. Diz que em momento algum restou demonstrada a participação ou realização por parte da impugnante na situação que constituía o fato gerador das contribuições supostamente devidas pela Companhia de Seguros Minas Brasil. Acrescenta que o simples fato de pertencer ao mesmo grupo econômico não é situação suficiente para a aplicação da responsabilidade solidária prevista no CTN, artigo 124, inciso I. Cita jurisprudência.

- 4.4. Argumenta que não existe no CTN qualquer dispositivo que fundamente a atribuição da responsabilidade tributária do grupo econômico a que pertence o autuado originário. Diz que a desconsideração da personalidade jurídica pretendida pela fiscalização só será possível caso fique comprovado o abuso da personalidade jurídica. Cita o Código Civil de 2002, artigo 50.
- 4.5. Requer seja anulada a atribuição de responsabilidade solidária imputada pelo ofício nº 202/2008/DRF/BHE/SEFIS.

A DRFB encaminhou o processo para julgamento no âmbito do CARF.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheira Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Relatora

PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE:

O recurso foi interposto tempestivamente, conforme informação nos autos. Superados os pressupostos, passo as preliminares ao exame do mérito.

DAS PRELIMINARES AO MÉRITO

DECADÊNCIA – OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA

Assim, como descrito pelo julgador, considerando que se trata de auto de infração, que ao contrário das NFLD ou AI de obrigação principal, constitui obrigação acessória de “fazer” ou “deixar de fazer”, sendo irrelevante a existência ou não de recolhimentos antecipados, a decadência deve ser analisada porém sem o alcance almejado pelo recorrente.

O STF em julgamento proferido em 12 de junho de 2008, declarou a inconstitucionalidade do art. 45 da Lei nº 8.212/1991, tendo inclusive no intuito de eximir qualquer questionamento quanto ao alcance da referida decisão, editado a Súmula Vinculante de nº 8, senão vejamos:

***Súmula Vinculante nº 8** “São inconstitucionais os parágrafo único do artigo 5º do Decreto-lei 1569/77 e os artigos 45 e 46 da Lei 8.212/91, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário”.*

O texto constitucional em seu art. 103-A deixa claro a extensão dos efeitos da aprovação da súmula vinculando, obrigando toda a administração pública ao cumprimento de seus preceitos. Dessa forma, entendo que este colegiado deverá aplicá-la de pronto, mesmo nos casos em que não argüida a decadência quinquenal por parte dos recorrentes. Assim, prescreve o artigo em questão:

Art. 103-A. O Supremo Tribunal Federal poderá, de ofício ou por provocação, mediante decisão de dois terços dos seus membros, após reiteradas decisões sobre matéria constitucional, aprovar súmula que, a partir de sua publicação na imprensa oficial, terá efeito vinculante em relação aos demais órgãos do Poder Judiciário e à administração pública direta e indireta, nas esferas federal, estadual e municipal, bem como proceder à sua revisão ou cancelamento, na forma estabelecida em lei.

Ao declarar a inconstitucionalidade do art. 45 da Lei nº 8.212, prevalecem as disposições contidas no Código Tributário Nacional – CTN, quanto ao prazo para a autoridade previdenciária constituir os créditos resultantes do inadimplemento de obrigações previdenciárias.

O Código Tributário Nacional, ao dispor sobre a decadência, causa extintiva do crédito tributário, nos casos de lançamentos em que não houve antecipação do pagamento assim estabelece em seu artigo 173:

"Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.

Parágrafo único. O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento."

Já em se tratando de tributo sujeito a lançamento por homologação, quando ocorre pagamento antecipado inferior ao efetivamente devido, sem que o contribuinte tenha incorrido em fraude, dolo ou simulação, aplica-se o disposto no § 4º, do artigo 150, do CTN, segundo o qual, se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador, Senão vejamos o dispositivo legal que descreve essa assertiva:

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.

§ 1º - O pagamento antecipado pelo obrigado nos termos deste artigo extingue o crédito, sob condição resolutória da ulterior homologação do lançamento.

§ 2º - Não influem sobre a obrigação tributária quaisquer atos anteriores à homologação, praticados pelo sujeito passivo ou por terceiro, visando à extinção total ou parcial do crédito.

§ 3º - Os atos a que se refere o parágrafo anterior serão, porém considerados na apuração do saldo porventura devido e, sendo o caso, na imposição de penalidade, ou sua graduação.

§ 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. (grifo nosso)

Contudo, para que possamos identificar o dispositivo legal a ser aplicado, seja o art. 173 ou art. 150 do CTN, devemos identificar a natureza das contribuições para que, só assim, possamos declarar da maneira devida a decadência de contribuições previdenciárias.

No caso, a aplicação do art. 150, § 4º, é possível quando realizado pagamento de contribuições, que em data posterior acabam por ser homologados expressa ou tacitamente. Porém, conforme descrito anteriormente, trata-se de lavratura de Auto de Infração por não ter a

empresa informado em GFIP todos os fatos geradores de contribuições previdenciárias. Dessa forma, não há que se falar em recolhimento antecipado devendo a decadência ser avaliada a luz do art. 173 do CTN.

Assim, no lançamento em questão a lavratura do AI deu-se em 20/12/2007, tendo a cientificação ao sujeito passivo ocorrido no mesmo dia ; os fatos geradores abrangem o período de 01/2002 a 12/2002 dessa forma, considerando a aplicação do art. 173, I do CTN, não há decadência a ser declarada.

Note-se que, embora o direito do fisco de constituir o lançamento em relação as contribuições previdenciárias tenha decaído até 11/2002, o mesmo fato não se dá em relação a obrigação de informar em GFIP.

QUANTO A RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA FACE EXISTÊNCIA DE GRUPO ECONÔMICO

Quanto ao questionamento dos recorrentes para que se desconsidere a responsabilidade solidária, posto que não existe fundamento jurídico para tanto, não lhe confiro razão.

Assim, conforme se depreende da legislação tributária, existe expressa previsão legal no âmbito previdenciário para que em existindo grupo econômico, dever-se-á atribuir a todos as empresas do grupo a responsabilidade pelas obrigações principais e acessórias. Senão vejamos os dispositivos legais.

Importante destacar que em momento algum o recorrente questiona a existência do referido grupo, mas tão somente que isso não seria suficiente para a imputação da solidariedade.

O artigo 30, inciso IX, da Lei nº 8.212/91, não deixa dúvida quanto a matéria trazidas nos presentes autos, ensejando a possibilidade de indicação de várias empresas pelo montante do débito:

“ Art. 30. A arrecadação e o recolhimento das contribuições ou de outras importâncias devidas à Seguridade Social obedecem às seguintes normas:

[...]

IX - as empresas que integram grupo econômico de qualquer natureza respondem entre si, solidariamente, pelas obrigações decorrentes desta lei;”

No mesmo sentido, reporta-se a legislação trabalhista em seu § 2º, do art. 2º da CLT, ao tratar da matéria:

“Art. 2º Considera-se empregador a empresa individual ou coletiva, que, assumindo os riscos de atividade econômica, admite, assalaria e dirige a prestação pessoal de serviços.

§ 1º [...]

§ 2º Sempre que uma ou mais empresas, tendo, embora, cada uma delas, personalidade jurídica própria, estiverem sob a

direção, controle ou administração de outra, constituindo grupo industrial, comercial ou de qualquer outra atividade econômica, serão, para os efeitos da relação de emprego, solidariamente responsáveis a empresa principal e cada uma das subordinadas.”

A Lei nº 6.404/76, igualmente, oferece proteção ao entendimento da autoridade fiscal, ao conceituar Grupo Econômico em seus artigos 265 e 267, nos seguintes termos:

“ Art. 265 - A sociedade controladora e suas controladas podem constituir, nos termos deste Capítulo, grupo de sociedades, mediante convenção pela qual se obriguem a combinar recursos ou esforços para a realização dos respectivos objetos, ou a participar de atividades ou empreendimentos comuns.

§ 1º - A sociedade controladora, ou de comando do grupo, deve ser brasileira, e exercer, direta ou indiretamente, e de modo permanente, o controle das sociedades filiadas, como titular de direitos de sócio ou acionista, ou mediante acordo com outros sócios ou acionistas.

§ 2º - A participação recíproca das sociedades do grupo obedecerá ao disposto no artigo 244.

Art. 267 - O grupo de sociedades terá designação de que constarão as palavras "grupo de sociedades" ou "grupo".

Parágrafo Único - Somente os grupos organizados de acordo com este Capítulo poderão usar designação com as palavras "grupo" ou "grupo de sociedade".”

Nesse sentido, os artigos 121, 124 e 128 do Código Tributário Nacional, assim prescrevem:

“Art. 121 - Sujeito passivo da obrigação principal é a pessoa obrigada ao pagamento de tributo ou penalidade pecuniária.

Parágrafo Único - O sujeito passivo da obrigação principal diz-se:

I - contribuinte, quando tenha relação pessoal e direta com a situação que constitua o respectivo fato gerador;

II - responsável, quando, sem revestir a condição de contribuinte, sua obrigação decorra de disposição expressa de lei.

Art.124 - São solidariamente obrigadas:

I - as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal;

II - as pessoas expressamente designadas por lei.

Parágrafo Único - A solidariedade referida neste artigo não comporta benefício de ordem.

Art.128 - Sem prejuízo do disposto neste capítulo, a lei pode atribuir de modo expresso a responsabilidade pelo crédito

tributário a terceira pessoa, vinculada ao fato gerador da respectiva obrigação, excluindo a responsabilidade do contribuinte ou atribuindo-a este em caráter supletivo do cumprimento total ou parcial da referida obrigação.”

Assim, após identificar os dispositivos legais que disciplinam a matéria, pertinente, apreciar os argumentos trazidos pelo auditor fiscal, que justificaram a indicação do grupo consubstanciado no art. 124, II do CTN, bem como as alegações do recorrente.

Ora, havendo expressa previsão legal, não nos cabe discutir a alegação do recorrente de que: “inviável a aplicação da solidariedade de direito prevista no art. 30, inciso IX, da Lei nº 8.212/91. Isso porque, como visto, a responsabilidade tributária é matéria reservada, pela Constituição Federal de 1988, A lei complementar. Sendo assim, ao fazer uma interpretação sistemática do art. 124, inciso II, do CTN, conclui-se, inevitavelmente, que a “lei” a que se refere o mencionado dispositivo deverá ser, necessariamente, a lei complementar.” Este Conselho não é competente para declarar ou afastar a aplicação de lei, por entender o recorrente que a mesma possui vício em sua constituição.

Dessa forma, quanto à inconstitucionalidade/ilegalidade no dispositivo que imputa responsabilidade solidária ao grupo econômico, não há razão para a recorrente. Como dito, não é de competência da autoridade administrativa a recusa ao cumprimento de norma supostamente inconstitucional, razão pela qual plenamente aplicável a solidariedade.

Toda lei presume-se constitucional e, até que seja declarada sua inconstitucionalidade pelo órgão competente do Poder Judiciário para tal declaração ou exame da matéria, deve o agente público, como executor da lei, respeitá-la. Nesse sentido, entendo pertinente transcrever trecho do Parecer/CJ n.º 771, aprovado pelo Ministro da Previdência Social em 28/1/1997, que enfoca a questão:

Cumprе ressaltar que o guardião da Constituição Federal é o Supremo Tribunal Federal, cabendo a ele declarar a inconstitucionalidade de lei ordinária. Ora, essa assertiva não quer dizer que a administração não tem o dever de propor ou aplicar leis compatíveis com a Constituição. Se o destinatário de uma lei sentir que ela é inconstitucional o Pretório Excelso é o órgão competente para tal declaração. Já o administrador ou servidor público não pode se eximir de aplicar uma lei, porque o seu destinatário entende ser inconstitucional, quando não há manifestação definitiva do STF a respeito.

A alegação de inconstitucionalidade formal de lei não pode ser objeto de conhecimento por parte do administrador público. Enquanto não for declarada inconstitucional pelo STF, ou examinado seu mérito no controle difuso (efeito entre as partes) ou revogada por outra lei federal, a referida lei estará em vigor e cabe à Administração Pública acatar suas disposições.

No mesmo sentido posiciona-se este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF ao publicar a súmula nº. 2 aprovada em sessão plenária de 08/12/2009, sessão que determinou nova numeração após a extinção dos Conselhos de Contribuintes.

SÚMULA N. 2

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 29/10/2014 por ELAINE CRISTINA MONTEIRO E SILVA VIEIRA, Assinado digitalmente em 29/10/2014 por ELAINE CRISTINA MONTEIRO E SILVA VIEIRA, Assinado digitalmente em 07/11/2014 por ELIAS SAMPAIO FREIRE, Assinado digitalmente em 04/11/2014 por KLEBER FERREIRA DE ARAUJO
Impresso em 07/11/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

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

Dessa forma, entendo que a conclusão atribuída pelo auditor para determinar a responsabilidade solidária do grupo mostra-se acertada, não havendo qualquer reparo a ser feito na decisão proferida. Aliás, em Idêntico sentido, foi o encaminhamento da autoriade julgadora, conforme abaixo transcrito, não havendo qualquer reparo a ser feito no lançamento.

Quanto à questão da responsabilidade solidária do grupo econômico, temos que:

As próprias empresas reconhecem em sua defesa que pertencem ao grupo econômico Mercantil do Brasil.

O CTN, ao definir o sujeito passivo responsável e a própria solidariedade, adotou o princípio da legalidade, nos termos dos artigos 121 e 124:

Art. 121. Sujeito passivo da obrigação principal é a pessoa obrigada ao pagamento de tributo ou penalidade pecuniária.

Parágrafo único. O sujeito passivo da obrigação principal diz-se:

I - contribuinte, quando tenha relação pessoal e direta com a situação que constitua o respectivo fato gerador;

II - responsável, quando, sem revestir a condição de contribuinte, sua obrigação decorra de disposição expressa de lei.

Art. 124. São solidariamente obrigadas:

I - as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal;

II - as pessoas expressamente designadas por lei.(g.n.)

Parágrafo único. A solidariedade referida neste artigo não comporta benefício de ordem.

Assim, pelo presente crédito tributário, são solidariamente obrigadas as pessoas designadas na Lei 8.212/91, artigo 30, inciso IX, segundo o qual "as empresas que integram grupo econômico de qualquer natureza respondem entre si, solidariamente, pelas obrigações decorrentes desta lei".

DO MÉRITO

O procedimento adotado pelo AFPS na aplicação do presente auto-de-infração seguiu a legislação previdenciária, conforme fundamentação legal descrita.

Conforme prevê o art. 32, IV da Lei n.º 8.212/1991, o contribuinte é obrigado informar ao INSS, por meio de documento próprio, informações a respeito dos fatos geradores de contribuições previdenciárias, nestas palavras:

Art. 32. A empresa é também obrigada a:

(...)

IV - informar mensalmente ao Instituto Nacional do Seguro Social-INSS, por intermédio de documento a ser definido em regulamento, dados relacionados aos fatos geradores de contribuição previdenciária e outras informações de interesse do INSS. (Incluído pela Lei 9.528, de 10.12.97)- (grifo nosso)

Contudo, nenhum dos argumentos apontados pelo recorrente são capazes de desconstituir a autuação, posto que restando comprovado serem devidas as contribuições sobre os pagamentos à título de PLR, são devidas por consequência as multas pela ausência de ditas informações em GFIP.

Por fim, os AIOP (PROCESSO 15504.000193/2008-61, DEBCAD N. 37.123.818-8), lavrados em relação aos mesmos fatos geradores, encontram-se em julgamento nessa mesma sessão, sendo que a improcedência do mesmo e das contribuições devidas pelos segurados e destinadas a terceiros, acaba por determinar a exclusão da multa ora lançada em relação a PLR dos empregados na competência 12/2002, e por consequência a improcedência do AI de obrigação acessória para os mesmos fatos geradores. Transcrevo abaixo a ementa do acórdão referente a parcela patronal:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

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

PLR. PERIODICIDADE. DESCUMPRIMENTO DA LEI DE REGÊNCIA. TRIBUTAÇÃO DAS PARCELAS EXCEDENTES.

Quando se observa que o sujeito passivo não cumpriu a periodicidade legal para pagamento da PLR, deve-se tributar apenas as parcelas pagas em desconformidade com a Lei n. 10.101/2000.

PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS OU RESULTADOS - PLR. ESCOLHA DA LUCRATIVIDADE COMO CONDIÇÃO PARA PAGAMENTO DA VERBA. ATENDIMENTO À NORMA DE REGÊNCIA.

Não destoa da Lei da n.º 10.101/2000 o acordo que fixa a lucratividade da empresa como critério para pagamento da verba.

GRUPO ECONÔMICO - RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA - EXPRESSA PREVISÃO NO ART. 30, IX DA LEI 8212/91

Nos termos do artigo 30, inciso IX, da Lei nº 8.212/91 as empresas que integram grupo econômico de qualquer natureza respondem entre si, solidariamente, pelas obrigações decorrentes da lei quanto ao recolhimento das contribuições ou de outras importâncias devidas à Seguridade Social. Importante destacar que em momento algum o recorrente questiona a existência do referido grupo, mas tão somente que isso não seria suficiente para a imputação da solidariedade.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

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

DECADÊNCIA - OBRIGAÇÃO PRINCIPAL - PARTICIPAÇÕES NOS LUCROS E RESULTADOS - SÚMULA 99 DO CARF

O STF em julgamento proferido em 12 de junho de 2008, declarou a inconstitucionalidade do art. 45 da Lei nº 8.212/1991, tendo inclusive no

intuito de eximir qualquer questionamento quanto ao alcance da referida decisão, editado a Súmula Vinculante de n.º 8, “São inconstitucionais os parágrafo único do artigo 5º do Decreto-lei 1569/77 e os artigos 45 e 46 da Lei 8.212/91, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário”.

De acordo com a Súmula CARF nº 99: “Para fins de aplicação da regra decadencial prevista no art. 150, § 4º, do CTN, para as contribuições previdenciárias, caracteriza pagamento antecipado o recolhimento, ainda que parcial, do valor considerado como devido pelo contribuinte na competência do fato gerador a que se referir a autuação, mesmo que não tenha sido incluída, na base de cálculo deste recolhimento, parcela relativa a rubrica especificamente exigida no auto de infração.” Assim, existindo recolhimento de contribuições patronais, o dispositivo a ser aplicado é o art. 150, § 4º, do CTN, independente se não ocorrer recolhimento específico sobre o mesmo fato gerador.

INCONSTITUCIONALIDADE - ILEGALIDADE DE LEI E CONTRIBUIÇÃO - IMPOSSIBILIDADE DE APRECIÇÃO NA ESFERA ADMINISTRATIVA

A verificação de inconstitucionalidade de ato normativo é inerente ao Poder Judiciário, não podendo ser apreciada pelo órgão do Poder Executivo.

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

Recurso Voluntário Provido.

Contudo, embora em relação a competência 12/2002, tenha no mérito sido afastada a exigência, existem outras competências excluídas naquele lançamento, sem a apreciação do mérito, posto que foram declaradas decadentes, mas que remanescem na presente Autuação, considerando que a informação em GFIP, não representa mera declaração de fato gerador. Mas obrigação de “fazer” que tem por objetivo básico, alimentar o banco de dados da previdência social, em relação a remuneração recebida por cada segurado, e é esse banco de dados que servirá de base para o cálculo do salário de benefício quando do gozo dos benefícios previdenciários. Não é porque a previdência não pode lançar a contribuição devida pela empresa, por estar a mesma decadente, que não terá o segurado o direito de ter os valores apurados pela fiscalização computados no seu salário de benefício.

Assim, surge no presente caso uma situação diferenciada, mesmo sendo declaradas decadentes as contribuições, temos que no AIOA, adentrar ao mérito para verificar se as verbas lançadas constituem salários de contribuição, para efeitos de exigência da informação em GFIP e por consequência, apuração como salário de benefício.

Assim, passo a apreciar o mérito tanto do PLR pago aos empregados, como aos contribuintes individuais.

PLR EMPREGADOS – QUESTÕES APRECIADAS NO MÉRITO DO PROCESSO 15504.000193/2008-61

DA DEFINIÇÃO DE SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO PARA OS EMPREGADOS

De acordo com o previsto no art. 28 da Lei n.º 8.212/1991, para o segurado empregado entende-se por salário-de-contribuição:

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

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 29/10/2014 por ELAINE CRISTINA MONTEIRO E SILVA VIEIRA, Assinado digitalmente em 29/10/2014 por ELAINE CRISTINA MONTEIRO E SILVA VIEIRA, Assinado digitalmente em 07/11/2014 por ELIAS SAMPAIO FREIRE, Assinado digitalmente em 04/11/2014 por KLEBER FERREIRA DE ARAUJO
Impresso em 07/11/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

I - para o empregado e trabalhador avulso: a remuneração auferida em uma ou mais empresas, assim entendida a totalidade dos rendimentos pagos, devidos ou creditados a qualquer título, durante o mês, destinados a retribuir o trabalho, qualquer que seja a sua forma, inclusive as gorjetas, os ganhos habituais sob a forma de utilidades e os adiantamentos decorrentes de reajuste salarial, quer pelos serviços efetivamente prestados, quer pelo tempo à disposição do empregador ou tomador de serviços nos termos da lei ou do contrato ou, ainda, de convenção ou acordo coletivo de trabalho ou sentença normativa; (Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10/12/97)- grifo nosso.

A legislação previdenciária é clara quando destaca, em seu art. 28, §9º, quais as verbas que não integram o salário de contribuição, assim, como transcrito acima. Tais parcelas não sofrem incidência de contribuições previdenciárias, seja por sua natureza indenizatória ou assistencial.

Art. 28 (...)

§ 9º Não integram o salário-de-contribuição para os fins desta Lei, exclusivamente: (Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10/12/97)

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

Assim, é clara a legislação, ao descrever que apenas o pagamento de acordo com a lei específica é que garantirá a não integração dos pagamentos no salário de contribuição. Dessa forma o argumento de que os pagamentos realizados a título de PLR, mesmo que desconsiderados pela fiscalização como tal, não se adequam à hipótese de incidência das contribuições previdenciárias não merece guarida.

Conforme descrito no relatório fiscal são argumentos para a caracterização dos pagamentos como remuneração:

De acordo com o Relatório Fiscal, quanto aos valores pagos aos segurados empregados, verifica-se que a empresa paga no mês de janeiro uma parcela de PLR que tem como base o salário mensal do empregado; da análise dos pagamentos efetuados, verificou-se que vários trabalhadores receberam três parcelas a título de PLR, o que é vedado por lei. Os termos dos acordos/convenções coletivas estabelecem a participação para os empregados de forma diferenciada, a partir de percentuais sobre o lucro, contudo, não há qualquer plano de metas e resultados estabelecido, bem como a ausência de definição de objetivos a serem atingidos. Também não há qualquer previsão de mecanismos de aferição das informações referentes ao cumprimento do acordado, como determina a norma.

Ou seja, identificou o auditor pagamentos à título de PLR nas competências : 01/2002, 02/2002, 03/2002, 04/2002, 08/2002, 09/2002 e 12/2002, e da análise dos instrumentos de negociação constatou o descumprimento dos seguintes requisitos:

Acordo de 2001 – firmado em 22/06/2001 que descreve a distribuição de 12% do lucro, sendo 9% de participação nos lucros e 3% nos resultados.

"II — Percentual de participação A Companhia de Seguros Minas Brasil, desde que venha a auferir lucros no final de cada ano civil, destinará um percentual de 12% (doze por cento) do lucro, antes da apuração do imposto de renda, para ser distribuído aos seus empregados, sendo 9% (nove inteiros por cento) de participação nos lucros ou resultados e 3% (três inteiros por cento) de participação nos lucros ou resultados — especial.

III — A quem se destina

a) Participação nos lucros ou resultados — 9% Destina-se a todos os empregados da Companhia de Seguros Minas Brasil, excetuando-se a diretoria estatutária.

b) Participação nos lucros ou resultados — 3% Destina-se aos ocupantes de cargos titulados, excetuando-se a diretoria estatutária.

Acordo de 2002 – firmado em 20/11/2002 que descreve a distribuição de 12% do lucro, sendo 9% de participação nos lucros e 3% nos resultados.

"II — Percentual de participação A Companhia de Seguros Minas Brasil, desde que venha a auferir lucros no final de cada ano civil, destinará um percentual de 12% (doze por cento) do lucro, antes da apuração do imposto de renda, para ser distribuído aos seus empregados, sendo 9% (nove inteiros por cento) de participação nos lucros ou resultados e 3% (três inteiros por cento) de participação nos lucros ou resultados — especial.

III — A quem se destina

c) Participação nos lucros ou resultados — 9% Destina-se a todos os empregados da Companhia de Seguros Minas Brasil, excetuando-se a diretoria estatutária.

d) Participação nos lucros ou resultados — 3% Destina-se aos ocupantes de cargos titulados, excetuando-se a diretoria estatutária."

Com base nos acordos acima, a empresa antecipa uma parcela de PLR em agosto e paga a diferença em fevereiro.

Convenção Coletiva 2001 firmada em 16/01/2002, que estabelece:

"CLAUSULA 1ª — As empresas pagarão a PLR de forma fracionada em duas parcelas: a primeira parcela de caráter obrigatório, observando-se o estipulado na Cláusula 2a e a segunda parcela sujeita às condições estabelecidas na Cláusula 3a.

CLAUSULA 28 — Independentemente da apuração do balanço do exercício encerrado em 31-12-2001, todos os empregadores pagarão, aos empregados em efetivo exercício em 31-12-2001, de uma única vez, até a data do pagamento da remuneração de

janeiro de 2002 a importância equivalente a um Salário Base Mensal, resultante da Convenção Coletiva de Trabalho de 2002 limitado ao máximo de R\$ 700,00 (setecentos reais).

Convenção Coletiva de Trabalho especifica sobre participação dos empregados nos lucros ou resultados das empresas de seguros privados, de capitalização, de resseguros e de previdência privada complementar em 2002, em anexo, firmada entre o sindicato dos trabalhadores e o sindicato dos empregadores, assinado em 13 de janeiro de 2003.

Assim, descreveu o auditor o descumprimento do no § 2º do art. 3 da lei 10.101/2000, ou seja, a periodicidade exigida em lei:

Da leitura da cláusula segunda dos instrumentos relacionados acima verificamos que a empresa paga no mês de janeiro uma parcela da PLR que tem como base o salário mensal do empregado. Segundo o contribuinte, a parcela que é paga em janeiro é compensada no valor a ser pago em fevereiro.

Da análise dos pagamentos efetuados no decorrer do ano de 2002, verificamos que vários trabalhadores receberam três parcelas a título de PLR, ou seja, nos meses de janeiro, fevereiro e agosto, o que configura a vedação estabelecida no § 2º do art. 3º do documento regulamentador de tais pagamentos.

Contudo, não apenas imputou a autoridade fiscal o descumprimento da periodicidade máxima, bem como a inexistência de plano de metas e resultados, ou mesmo ausência de definição de objetivos a serem alcançados e mecanismos de aferição das informações referentes ao cumprimento do acordado. Senão vejamos, trecho do relatório fiscal:

Os termos dos Acordos/Convenções Coletivas, ao tratar da participação dos empregados nos lucros e resultados, limitam-se a repetir o mesmo texto, no caso do Acordo, há o estabelecimento de participação para os empregados, de forma diferenciada, a partir de percentuais sobre o lucro.

Esta garantia mínima, sem qualquer plano de metas e resultados estabelecido, bem como a ausência de definição de objetivos a serem atingidos, foi comandada nas folhas de pagamento sob as rubricas 66, 206 e 254.

Além disso, também não há qualquer previsão de mecanismos de aferição das informações referentes ao cumprimento do acordado, como determina a norma.

Antes de apreciarmos as questões do descumprimento específico dos requisitos da lei 10.101/2000, acima identificados, devemos enfrentar a alegação base do recorrente de que os valores pagos a título de PLR são por força constitucional desvinculados da remuneração, sendo a lei 10.101/2000 inconstitucional nas limitações impostas ao referido pagamento.

DAS LIMITAÇÕES DO TRABALHO FISCAL DA APLICAÇÃO DOS TERMOS DA LEI 10.101.

Da mesma forma, que mencionado pelo recorrente, grande é a discussão acerca das limitações do trabalho do auditor, seja quanto a possibilidade de desclassificar planos de PLR, desconsiderar pessoas jurídicas, formar vínculos de emprego nos casos em que constata os requisitos da condição de empregado, desenquadramento do sistema SIMPLES. Nesse ponto, é plausível a insatisfação dos contribuintes, tendo em vista que a interpretação dada pela autoridade fiscal, muitas vezes mostra-se diametralmente oposta ao que o recorrente interpreta da legislação, ou mesmo o que foi orientado por seus contadores ou advogados.

Contudo, a papel da auditoria, no exercício da atividade vinculada de verificar o cumprimento da legislação previdenciária, é sim identificar não apenas as folhas de pagamento, mas em realizando a auditoria contábil, verificar, a existência de outros pagamentos, que constituam fato gerador de contribuições previdenciárias.

É nesse ponto, que autorizado está o auditor ao identificar pagamentos outros, dos mais diversos títulos, como no caso do PLR, intimar o contribuinte a apresentar os fundamentos para o referido pagamento. Ao deparar-se com esses instrumentos e considerando as alegações da empresa para o pagamento em questão, verificar se aquele pagamento é ou não fator gerador de contribuições previdenciárias. Não se trata, portanto de desclassificar um acordo firmado, ou interferir nas tratativas ali acordadas, **MAS TÃO SOMENTE, IDENTIFICAR SE O PLANO ATENDE AS EXIGÊNCIAS LEGAIS QUANTO AO PAGAMENTO DESVINCULADO DO SALÁRIO.**

Falando mais objetivamente, no caso de pagamento de PLR, compete ao auditor verificar a norma que autoriza o pagamento, e se a mesma encontra-se em conformidade (dentro dos limites) para que os pagamentos sob elas consubstanciados estarão excluídos do conceito de salário de contribuição.

Assim, não merece guarida a argumentação de que as Convenções Coletivas de Trabalho, constituem fonte formal dos direitos do trabalhador, devendo prevalecer a vontade ali expressa quanto a desvinculação da remuneração, o que impossibilitaria à autoridade fiscal interpretação diversa quanto a natureza da verba. Concorro com o recorrente que os Acordos e Convenções Coletivas constituem fontes formais do direito do trabalho, possuindo caráter imperativo em relação aos direitos ali assegurados; contudo, não acato o argumento de que possuam esses instrumentos caráter absoluto para determinar a natureza dos pagamentos à título de PLR, quando a própria Constituição remete a lei a definição da forma como deve se dar o pagamento.

Porém um ponto, deve ser prontamente enfrentado, posto que seu acatamento dispensaria a apreciação das demais alegações. Trouxe o recorrente: argumentação no sentido de que por força do que dispõe o artigo 7 XI da Constituição Federal os pagamentos realizados a título de PLR estão automaticamente excluídos da base de cálculo das contribuições previdenciárias”.

Porém, entendo não ser esse o pensamento mais adequado. De forma expressa, a Constituição Federal de 1988 remete à lei ordinária a fixação dos direitos da participação nos lucros, assim, devemos nos ater ao disposto na norma que trata a questão, nestas palavras:

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.

Parte dos argumentos trazidos pelo recorrente foram no sentido que, o pagamento de PLR, por si só, já se encontra afastado do conceito de salário de contribuição, e da hipótese de incidência, O QUE NÃO VENHO A CONCORDAR.

Entendo que embora prevista na Constituição Federal a desvinculação do PLR do salário, o que lhe conferi caráter de imunidade, não há possibilidade de considerar ter o recorrente a ampla liberdade de efetuar pagamentos, sob essa denominação, da maneira que tiver interesse. A CF/88, reporta os limites para que o PLR esteja desvinculado do salário, indicando a necessidade de a os requisitos legais para efetivação do pagamento.

Quanto a verba participação nos lucros e resultados, em primeiro lugar, assim, como já bem disse o julgador de primeira instância deve-se ter em mente que é norma constitucional de eficácia limitada, o que de pronto afasta a argumentação, que pela sua natureza já não poderia ser considerada salário de contribuição.. Para fins de esclarecimento, cabe citar, o item 02, do Parecer CJ/MPAS no 547, de 03 de maio de 1996, aprovado pelo Exmo. Sr. Ministro do MPAS, dispõe, verbis:

(...) de forma expressa, a Lei Maior remete à lei ordinária , a fixação dos direitos dessa participação. A norma constitucional em foco pode ser entendida, segundo a consagrada classificação de José Afonso da Silva, como de eficácia limitada, ou seja, aquela que depende "da emissão de uma normatividade futura, em que o legislador ordinário, integrando-lhe a eficácia, mediante lei ordinária, lhes dê capacidade de execução em termos de regulamentação daqueles interesses". (Aplicabilidade das normas constitucionais, São Paulo, Revista dos Tribunais, 1968, pág. 150). (Grifamos)

Vale ressaltar o que o Parecer CJ/MPAS nº 1.748/99 traz em seu bojo acerca da matéria, o que bem esclarece que a CF/88, realmente incentiva as empresas a participarem os seus lucros com seus empregados, todavia o próprio texto constitucional submeteu ditas regras aos limites legais, senão vejamos:

EMENTA

DIREITO CONSTITUCIONAL E PREVIDENCIÁRIO - TRABALHADOR - PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS - ART. 7º, INC. XI DA CONSTITUIÇÃO DA REPÚBLICA - POSSIBILIDADE DE INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÃO SOCIAL. 1) O art. 7º, inciso XI da Constituição da República de 1988, que estende aos trabalhadores o direito a participação nos lucros desvinculado da remuneração é de eficácia limitada. 2) O Supremo Tribunal Federal ao julgar o Mandado de Injunção nº 426 estabeleceu que só com o advento da Medida Provisória nº 794, de 24 de dezembro de 1994, passou a ser lícito o pagamento da participação nos lucros na forma do texto constitucional. 3) A parcela paga a título de participação nos lucros ou resultados antes da regulamentação ou em desacordo com essa norma, integra o conceito de remuneração para os fins de incidência da contribuição social.

(...)

7. No entanto, o direito a participação dos lucros, sem vinculação à remuneração, não é auto aplicável, sendo sua

eficácia limitada a edição de lei, consoante estabelece a parte final do inciso anteriormente transcrito.

8. Necessita portanto, de regulamentação para definir a forma e os critérios de pagamento da participação nos lucros, com a finalidade precípua de se evitar desvirtuamento dessa parcela.

9. A regulamentação ocorreu com a edição da Medida Provisória nº 794, 29 de dezembro de 1994, que dispõe sobre a participação dos trabalhadores nos lucros ou resultados das empresas e dá outras providências, hoje reeditada sob o nº 1.769-56, de 8 de abril de 1999.

10. A partir da adoção da primeira Medida Provisória e nos seus termos, passou a ser lícito o pagamento de participação nos lucros desvinculada da remuneração, mas, destaco, a desvinculação da remuneração só ocorrerá se atender os requisitos pré estabelecidos.

11. O SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL ao julgar o Mandado de Injunção nº 426, onde foi Relator o Ministro ILMAR GALVÃO, que tinha por escopo suprir omissão do Poder Legislativo na regulamentação do art. 7º, inc. XI, da Constituição da República, referente a participação nos lucros dos trabalhadores, julgou a citada ação prejudicada, face a superveniência da medida provisória regulamentadora.

12. Em seu voto, o Ministro ILMAR GALVÃO, assim se manifestou:

O mandado de injunção pretende o reconhecimento da omissão do Congresso Nacional em regulamentar o dispositivo que garante o direito dos trabalhadores de participarem dos lucros e resultados da empresa (art. 7º, inc. IX, da CF), concedendo-se a ordem para efeito de implementar in concreto o pagamento de tais verbas, sem prejuízo dos valores correspondentes à remuneração.

*Tendo em vista a continuação da transcrição a edição, superveniente ao julgamento do presente WRIT injuncional, da Medida Provisória nº 1.136, de 26 de setembro de 1995, que dispõe sobre a participação dos trabalhadores nos lucros ou resultados da empresa e dá outras providências, verifica-se a perda do objeto desta impetração, **a partir da possibilidade de os trabalhadores, que se achem nas condições previstas na norma constitucional invocada, terem garantida a participação nos lucros e nos resultados da empresa.** (grifei)*

14. O Pretório Excelso confirmou, com a decisão acima, a necessidade de regulamentação da norma constitucional (art. 7º, inc. XI), ficando o pagamento da participação nos lucros e sua desvinculação da remuneração, sujeitas as regras e critérios estabelecidos pela Medida Provisória.

15. No caso concreto, as parcelas referem-se a períodos anteriores a regulamentação do dispositivo constitucional, em que o Banco do Brasil, sem a devida autorização legal, efetuou o pagamento de parcelas a título de participação nos lucros.

16. Nessa hipótese, não há que se falar em desvinculação da remuneração, pois, a norma do inc. XI, do art. 7º da

Constituição da República não era aplicável, na época, consoante ficou anteriormente dito. (Grifamos)

Neste contexto podemos descrever normas constitucionais de eficácia limitada são as que dependem de outras providências normativas para que possam surtir os efeitos essenciais pretendidos pelo legislador constituinte. Ou seja, enquanto não editada a norma, não há que se falar em produção de efeitos, bem como não acato o argumento de que o pagamento de PLR, por si só, já encontra-se excluído do conceito de salário de contribuição.

Conforme disposição expressa no art. 28, § 9º, alínea “j”, da Lei nº 8.212/91, nota-se que a exclusão da parcela de participação nos lucros na composição do salário-de-contribuição está condicionada à estrita observância da lei reguladora do dispositivo constitucional.

A edição da Medida Provisória nº 794, de 29 de dezembro de 1994, que dispunha sobre a participação dos trabalhadores nos lucros ou resultados das empresas, veio atender ao comando constitucional. Desde então, sofreu reedições e remunerações sucessivamente, tendo sofrido poucas alterações ao texto legal, até a conversão na Lei nº 10.101, de 19 de dezembro de 2000.

Conforme descrito pela autoridade fiscal e julgadora os pagamentos referentes à Participação nos Lucros pela recorrente constituem salário de contribuição e, por conseguinte, sofrem incidência de contribuição previdenciária, haja vista no período em que foram efetuados terem sido realizadas em desacordo com a totalidade das regras previstas na legislação específica. Isto posto, não há de se acatar a teoria de que os pagamentos à título de PLR já encontram-se, por previsão constitucional, fora da base de cálculo conforme argumentado pelo recorrente.

DAS INCONSTITUCIONALIDADES APONTADAS

No que tange a arguição de inconstitucionalidade de legislação que dispõe sobre as exigências para o pagamento de PLR de forma desvinculada do salário, mais especificamente, do § 2º do art. 3º da Lei nº 10.101/00 (PERIODICIDADE), frise-se que incabível seria sua análise na esfera administrativa. Não pode a autoridade administrativa recusar-se a cumprir norma cuja constitucionalidade vem sendo questionada, razão pela qual são aplicáveis os requisitos previstos na Lei nº 8.212/1991 e lei 10.101/2000.

Toda lei presume-se constitucional e, até que seja declarada sua inconstitucionalidade pelo órgão competente do Poder Judiciário para tal declaração ou exame da matéria, deve o agente público, como executor da lei, respeitá-la. Nesse sentido, entendo pertinente transcrever trecho do Parecer/CJ nº 771, aprovado pelo Ministro da Previdência Social em 28/1/1997, que enfoca a questão:

Cumprе ressaltar que o guardião da Constituição Federal é o Supremo Tribunal Federal, cabendo a ele declarar a inconstitucionalidade de lei ordinária. Ora, essa assertiva não quer dizer que a administração não tem o dever de propor ou aplicar leis compatíveis com a Constituição. Se o destinatário de uma lei sentir que ela é inconstitucional o Pretório Excelso é o órgão competente para tal declaração. Já o administrador ou servidor público não pode se eximir de aplicar uma lei, porque o seu destinatário entende ser inconstitucional, quando não há manifestação definitiva do STF a respeito.

A alegação de inconstitucionalidade formal de lei não pode ser objeto de conhecimento por parte do administrador público. Enquanto não for declarada inconstitucional pelo STF, ou examinado seu mérito no controle difuso (efeito entre as partes) ou revogada por outra lei federal, a referida lei estará em vigor e cabe à Administração Pública acatar suas disposições.

No mesmo sentido posiciona-se este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF ao publicar a súmula nº. 2 aprovada em sessão plenária de 08/12/2009, sessão que determinou nova numeração após a extinção dos Conselhos de Contribuintes.

SÚMULA N. 2

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

Quanto a este ponto importante identificar que o recorrente não questiona a existência de mais de dois pagamentos no mesmo ano civil, mas, que houve antecipação de parcelas que posteriormente vieram a ser compensadas.

QUANTO A PERIODICIDADE NO PAGAMENTO –
DESCUMPRIMENTO

Conforme descrito no relatório fiscal, através das planilhas citadas e das folhas de pagamento constatou-se que, para uma parcela de empregados, o contribuinte pagou a título de antecipação ou distribuição, nas rubricas referentes a Participações nos Lucros ou Resultados, três parcelas no ano calendário 2002, contrariando o disposto no § 2º artigo 3º da Lei 10101/00, que veda pagamentos em periodicidade inferior a um semestre civil, ou mais de duas vezes no ano civil. Às fls. 174 e seguintes o auditor lançou planilhas que demonstram os empregados que receberam mais de duas parcelas a título de PLR, planilha esta não contestada pelo recorrente.

Realmente, conforme apontado pelo auditor, a lei 10.101/2000 não admite o pagamento de PLR mais duas vezes no ano, ou com periodicidade inferior a um semestre civil, ou seja, entendo que os dois prazos são cumulativos e não uma opção. Assim, ao pagar PLR em desconformidade com a lei, em relação a periodicidade, passam os valores distribuídos em sua totalidade a compor o conceito de salário de contribuição. Assim descreve o dispositivo legal a respeito:

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.

§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.

Contudo, para que seja descumprido o requisito da periodicidade, deve o auditor indicar que a empresa distribuiu efetivamente PLR aos empregados com a inobservância da lei.

Quanto a alegação que não paga em mais de duas parcelas, mas tão somente antecipa a primeira parcela entendo que razão não assiste ao recorrente. Observa-se que a lei 10.101 é enfática ao dizer que é VEDADO O PAGAMENTO DE QUALQUER

ANTECIPAÇÃO OU DISTRIBUIÇÃO. Assim, entendo acertado o lançamento em relação aos empregados que receberam PLR mais de 2 vezes no mesmo ano, ou em periodicidade inferior a um semestre.

A empresa, para obedecer os ditames legais, e valer-se da exclusão, deve adequar seus planos, nos mais diversos exercícios de forma a que não haja pagamento ou distribuição acima dos limites legais, quais sejam, duas vezes no ano e uma vez por semestre na época da ocorrência do presente lançamento.

CONCLUSÃO: entendo que para a relação apresentada pela autoridade fiscal, foi descumprido o limite máximo de salário de contribuição, razão pela qual deve consistir base de cálculo de contribuição.

FUNDAMENTO: descumprimento do §2º do art. 3 da lei 10.101/2000.

CUMPRIMENTO DO ART. 2 DA LEI 10.101/00 E MP ANTERIORES

Notemos, que em relação aos termos do art. 2º da Lei 10.101/2000, duas são as possibilidades legais de legitimar a participação nos lucros e resultados de forma a afastar a sua natureza salarial:

- Comissão escolhida pelas partes, **integrada, também, por um representante indicado pelo sindicato da respectiva categoria; (grifo nosso)**
- Convenção ou acordo coletivo de trabalho.

Dessa forma, os empregados e empregadores de comum acordo poderiam eleger qualquer dos mecanismos descritos no dispositivo legal para atribuir legitimidade ao acordo proposto, porém ao elegê-los, deveriam ter cumprido o rito procedimental para sua formalização, o que não restou demonstrado em todos os casos.

FORMALIZAÇÃO DO ACORDO DE PLR

Conforme descrito pela própria autoridade fiscal, a empresa escolheu a realização de acordo diretamente com a comissão de empregados para formalizar plano de participação nos lucros, pagando valores acima dos descritos nas convenções coletivas, porém segundo a fiscalização o acordo não prevê regras claras e objetivas.

DA APRECIÇÃO DOS ACORDOS

Ao contrário do que tenta demonstrar o recorrente, não entendo que os auditores e o julgador tenham simplesmente feito juízo de valor, ou conclusão por mera presunção, quanto ao PLR acordado, e as metas estipuladas.

Neste ponto, vejamos o que diz a lei 10.101/2000:

§ 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 acordo, 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.

METAS E CRITÉRIOS NÃO INCLUÍDOS NO ACORDO NEGOCIADO:

Quanto a previsão em AC/CC, temos por entendido, que este é apenas um dos requisitos, sendo que não conseguiu o mesmo demonstrar que houve a estipulação de metas ou identificação dos mecanismos de seu cumprimento,, quando da realização do referido acordo.

Ainda conforme descrito no relatório fiscal, a inexistência de estipulação de metas claras e objetivas, é destacada pelos os instrumentos onde observamos o pagamento de uma parcela fixa em meses determinados.

Nesse sentido, entendo que o grande objetivo do pagamento de participação nos lucros e resultados e a participação do empregado no capital da empresa, de forma que esse se sinta estimulado a trabalhar em prol do empreendimento, tendo em vista que o seu engajamento, resultará em sua participação (na forma de distribuição dos lucros alcançados). Assim, como falar em engajamento do empregado na empresa, se o mesmo não tem conhecimento prévio do quanto a sua dedicação irá refletir em termos de participação, ou mesmo basear o pagamento em condições anteriores. É nesse sentido, que entendo que a lei exigiu não apenas o acordo prévio ao trabalho do empregado, ou seja, no início do exercício, bem como o conhecimento por parte do trabalhador de quais as regras (ou mesmo metas) que deverá alcançar para fazer jus ao pagamento, devendo as mesmas serem negociadas no acordo firmado e não posteriormente em documento apartado junto a empresa. A mera estipulação de valores fixas, assemelha-se a natureza de uma gratificação descumprindo o preceito básico constitucional.

Vejamos o que diz o art. 2º, § 1º da lei 10.101/2000:

§ 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:

Assim, conforme transcrito acima, “dos instrumentos DEVERÃO constar regras claras e objetivas quanto a fixação dos direitos substantivos da participação e das regras adjetivas (...). Entendo que a expressão “podendo”, descrita no final do dispositivo legal, visou apenas indicar os incisos I e II, como exemplos, mas de forma alguma, afastou o estabelecimento de critérios. Se assim, não fosse, poder-se-ia vislumbrar que o trabalho exaustivo do empregado durante todo um ano, com a promessa por parte do empregador de uma futura participação nos lucros, resultasse no incremento ínfimo em sua remuneração. Ou seja, para que possa sentir-se estimulado o empregado, tem que ter a mínima noção do quanto esse seu empenho, trar-lhe-á de resultados.

As metas ou critérios tem que ser negociados quando da realização dos acordos, conforme descrito expressamente na lei e acima grifado. Não pode a empresa, como

legado valer-se de regras e metas dispostas na Convenção coletiva de trabalho. O que se busca são critérios que sejam negociados não impostos.

Conclusão: DESSA FORMA, A NÃO INCLUSÃO DOS CRITÉRIOS E METAS NOS INSTRUMENTOS DECORRENTES DA NEGOCIAÇÃO DETERMINA O DESCUMPRIMENTO DO § 1º, CONFORME MENCIONADO PELO AUDITOR.

MECANISMOS DE AFERIÇÃO NÃO INCLUÍDOS NO ACORDO NEGOCIADO:

Os mecanismos de aferição devem ser também estipulados no acordo e apresentados a autoridade fiscal, de forma, que a mesma, possa apreciar se os pagamentos realizados, estão em conformidade com as metas e critérios previamente ajustados. Na verdade, esse documento, só terá fundamento quando estipulado no acordo as metas ou regras que definem a participação do empregado no lucro auferido.

DESSA FORMA, A NÃO INCLUSÃO DOS CRITÉRIOS DE AFERIÇÃO INSTRUMENTOS DECORRENTES DA NEGOCIAÇÃO DETERMINA O DESCUMPRIMENTO DO § 1º, CONFORME MENCIONADO PELO AUDITOR.

Importante mencionar que a empresa por outro lado, tem a ampla e irrestrita liberdade de pagar PLR, eleger por qual dos instrumentos previstos na lei irá consolidar o ato, determinar as regras, critérios, metas a serem alcançados ou mesmo a maneira de aferi-las, contudo deverá observar as exigências legais quanto a formalização dos atos. Ao contrário do defendido pelo recorrente, no meu entender, a lei não apenas sugeriu, mas exigiu o estabelecimento de critérios, metas a serem atingidas para que o instituto cumpra seu papel básica: “integrar o empregado no capital da empresa de forma que o mesmo sinta-se estimulado

O descumprimento de qualquer dos requisitos transforma, sim, a natureza do pagamento. Ou seja, não é que a verba deixe de ser distribuição de lucro, mas a sua natureza passa a ser de verba salarial, equiparando-se a diversas outras verbas, que pelo seu mero pagamento, são por si só verbas salariais, como é o caso dos prêmios, gratificações, gorjetas, bônus etc.

Temos que ter em mente que as exigências legais não são despiciendas. As negociações prévias e a participação do sindicato tem por escopo proteger a categoria profissional, frente a superioridade econômica do empregador, dessa forma, não age como mero telespectador, mas intervindo de forma a evitar que o “poder de coerção” do empregador acabe por intimidar empregados a firmar acordos que os prejudicariam mesmo que indiretamente, já que o PLR não refletiria nas demais verbas trabalhistas devidas aos empregados (FGTS, Férias, 13 salário etc.).

Ao descumprir os preceitos legais e efetuar pagamentos de participação nos lucros sem a devida legitimação, conforme amplamente discutido acima, o recorrente assumiu o risco de não se beneficiar pela possibilidade de que tais valores estariam desvinculados do salário.

PLR ADMINISTRADORES – NÃO APRECIADO NO PROCESSO 15504.000193/2008-61

APRECIACÃO DA PLR A ADMINISTRADOS

Contudo, nos autos da obrigação principal, não se julgou a PLR distribuída aos administradores, uma vez que os fatos geradores foram declarados decadentes. Todavia, não foi esse o encaminhamento em relação a obrigação acessória de informar em GFIP, cuja decadência restou afastada.

Embora não tenha o recorrente expressamente recorrido nos presentes autos o fez no AI de Obrigação Principal, razão pela qual apreciarei suas alegações:

Sobre as contribuições apuradas com base em valores pagos a título de PLR a Diretores estatutários (não empregados), argumenta que a pretensão fiscal é nula, pois a participação dos administradores no lucro da instituição é uma faculdade prevista na Lei das SAs e não uma obrigatoriedade. Cita o artigo 152 da Lei 6.404/76 e esclarece que a participação dos administradores no lucro de qualquer entidade depende de expressa previsão no respectivo estatuto social, e esses administradores somente fardar jus à participação nos lucros no exercício social em relação ao qual for atribuído aos acionistas o dividendo obrigatório. Conclui que esta regra é eventual, a depender de uma condição que pode ou não se implementar. Afirma que não se pode equiparar essa distribuição de lucro a rendimento de trabalho. A participação dos diretores nos lucros da empresa, desde que desvinculada do salário e paga nos termos da legislação específica, não constitui salário de contribuição.

DA DEFINIÇÃO DE SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO PARA DIRETORES NÃO EMPREGADOS

Como parte do lançamento envolve contribuições sobre os pagamentos feitos a contribuintes individuais, importante apreciar, primeiramente, o conceito de salário de contribuição em relação a estes segurados. Para os trabalhadores contribuintes individuais, aos quais se enquadram os diretores não empregados, o art. 28, III da referida lei, assim dispõe:

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

III - para o contribuinte individual: a remuneração auferida em uma ou mais empresas, ou pelo exercício de sua atividade por conta própria, durante o mês, observado o limite máximo a que se refere o §5º;

Quanto a contribuição patronal às contribuições da empresa sobre a remuneração dos contribuintes individuais é regulada pelo art. 22, III da Lei n ° 8.212/1991, com redação conferida pela Lei n ° 9.876/1999, nestas palavras:

Art. 22. A contribuição a cargo da empresa, destinada à Seguridade Social, além do disposto no art. 23, é de:

(...)

III - vinte por cento sobre o total das remunerações pagas ou creditadas a qualquer título, no decorrer do mês, aos segurados contribuintes individuais que lhe prestem serviços; (Inciso acrescentado pelo art. 1º, da Lei nº 9.876/99 - vigência a partir de 02/03/2000 conforme art. 8º da Lei nº 9.876/99).

De acordo com o previsto no § 4º do art. 201 do Regulamento da Previdência Social na redação conferida pelo Decreto n.º 4.032/2001:

Art. 201. A contribuição a cargo da empresa, destinada à seguridade social, é de:

II - vinte por cento sobre o total das remunerações ou retribuições pagas ou creditadas no decorrer do mês ao segurado contribuinte individual; (Redação alterada pelo Decreto nº 3.265/99)

A legislação previdenciária é clara quando destaca, em seu art. 28, §9º, quais as verbas que não integram o salário de contribuição. Tais parcelas não sofrem incidência de contribuições previdenciárias, seja por sua natureza indenizatória ou assistencial.

Art. 28 (...)

§ 9º Não integram o salário-de-contribuição para os fins desta Lei, exclusivamente: (Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10/12/97)

a) os benefícios da previdência social, nos termos e limites legais, salvo o salário-maternidade; (Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10/12/97)

b) as ajudas de custo e o adicional mensal recebidos pelo aeronauta nos termos da Lei nº 5.929, de 30 de outubro de 1973;

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;

d) as importâncias recebidas a título de férias indenizadas e respectivo adicional constitucional, inclusive o valor correspondente à dobra da remuneração de férias de que trata o art. 137 da Consolidação das Leis do Trabalho-CLT; (Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10/12/97)

e) as importâncias: (Alinea alterada e itens de 1 a 5 acrescentados pela Lei nº 9.528, de 10/12/97, e de 6 a 9 acrescentados pela Lei nº 9.711, de 20/11/98)

1. previstas no inciso I do art. 10 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias;

2. relativas à indenização por tempo de serviço, anterior a 5 de outubro de 1988, do empregado não optante pelo Fundo de Garantia do Tempo de Serviço-FGTS;

3. recebidas a título da indenização de que trata o art. 479 da CLT;

4. recebidas a título da indenização de que trata o art. 14 da Lei nº 5.889, de 8 de junho de 1973;

5. recebidas a título de incentivo à demissão;

6. recebidas a título de abono de férias na forma dos arts. 143 e 144 da CLT;

7. recebidas a título de ganhos eventuais e os abonos expressamente desvinculados do salário;

8. recebidas a título de licença-prêmio indenizada;

9. recebidas a título da indenização de que trata o art. 9º da Lei nº 7.238, de 29 de outubro de 1984;

f) a parcela recebida a título de vale-transporte, na forma da legislação própria;

g) a ajuda de custo, em parcela única, recebida exclusivamente em decorrência de mudança de local de trabalho do empregado, na forma do art. 470 da CLT; (Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10/12/97)

h) as diárias para viagens, desde que não excedam a 50% (cinquenta por cento) da remuneração mensal;

i) a importância recebida a título de bolsa de complementação educacional de estagiário, quando paga nos termos da Lei nº 6.494, de 7 de dezembro de 1977;

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

l) o abono do Programa de Integração Social-PIS e do Programa de Assistência ao Servidor Público-PASEP; (Alínea acrescentada pela Lei nº 9.528, de 10/12/97)

m) os valores correspondentes a transporte, alimentação e habitação fornecidos pela empresa ao empregado contratado para trabalhar em localidade distante da de sua residência, em canteiro de obras ou local que, por força da atividade, exija deslocamento e estada, observadas as normas de proteção estabelecidas pelo Ministério do Trabalho; (Alínea acrescentada pela Lei nº 9.528, de 10/12/97)

n) a importância paga ao empregado a título de complementação ao valor do auxílio-doença, desde que este direito seja extensivo à totalidade dos empregados da empresa; (Alínea acrescentada pela Lei nº 9.528, de 10/12/97)

o) as parcelas destinadas à assistência ao trabalhador da agroindústria canavieira, de que trata o art. 36 da Lei nº 4.870, de 1º de dezembro de 1965; (Alínea acrescentada pela Lei nº 9.528, de 10/12/97)

p) o valor das contribuições efetivamente pago pela pessoa jurídica relativo a programa de previdência complementar, aberto ou fechado, desde que disponível à totalidade de seus empregados e dirigentes, observados, no que couber, os arts. 9º e 468 da CLT; (Alínea acrescentada pela Lei nº 9.528, de 10/12/97)

q) o valor relativo à assistência prestada por serviço médico ou odontológico, próprio da empresa ou por ela conveniado,

inclusive o reembolso de despesas com medicamentos, óculos, aparelhos ortopédicos, despesas médico-hospitalares e outras similares, desde que a cobertura abranja a totalidade dos empregados e dirigentes da empresa; (Alínea acrescentada pela Lei nº 9.528, de 10/12/97)

r) o valor correspondente a vestuários, equipamentos e outros acessórios fornecidos ao empregado e utilizados no local do trabalho para prestação dos respectivos serviços; (Alínea acrescentada pela Lei nº 9.528, de 10/12/97)

s) o ressarcimento de despesas pelo uso de veículo do empregado e o reembolso creche pago em conformidade com a legislação trabalhista, observado o limite máximo de seis anos de idade, quando devidamente comprovadas as despesas realizadas; (Alínea acrescentada pela Lei nº 9.528, de 10/12/97)

t) o valor relativo a plano educacional que vise à educação básica, nos termos do art. 21 da Lei nº 9.394, de 20 de dezembro de 1996, e a cursos de capacitação e qualificação profissionais vinculados às atividades desenvolvidas pela empresa, desde que não seja utilizado em substituição de parcela salarial e que todos os empregados e dirigentes tenham acesso ao mesmo; (Redação dada pela Lei nº 9.711, de 20/11/98)

u) a importância recebida a título de bolsa de aprendizagem garantida ao adolescente até quatorze anos de idade, de acordo com o disposto no art. 64 da Lei nº 8.069, de 13 de julho de 1990; (Alínea acrescentada pela Lei nº 9.528, de 10/12/97)

v) os valores recebidos em decorrência da cessão de direitos autorais; (Alínea acrescentada pela Lei nº 9.528, de 10/12/97)

x) o valor da multa prevista no § 8º do art. 477 da CLT. (Alínea acrescentada pela Lei nº 9.528, de 10/12/97)

Ao contrário do afirmado pela recorrente, a verba paga aos diretores estatutários possui natureza remuneratória. Como destacado pelo auditor fiscal no processo principal, a Lei nº 6.404/1976 não regula a exclusão da participação nos lucros e resultados do conceito de remuneração, nem tampouco, pode valer-se o recorrente da lei 10.101/2000, ou do argumento de que tratam-se de gratificações não eventuais.

A participação nos Lucros e Resultados - PLR somente foi regulamentada após a Constituição Federal de 1988, donde deve-se observar os ditames legais, para que dito pagamento seja excluído do conceito de salário de contribuição. Diversamente do argumento trazido pelo recorrente quanto ao pagamento de acordo com a lei 6.404, a verba paga não remunerou o capital investido na sociedade, logo remunerou efetivamente o trabalho executado pelos diretores. Destaco que no relatório fiscal, tomou o auditor o cuidado de fazer um paralelo entre toda a legislação que engloba a matéria, destacando quando deve ser aplicado os dispositivos legais que excluem a verba PLR do conceito do salário de contribuição.

Os pagamentos efetuados possuem natureza remuneratória. Tal ganho ingressou na expectativa dos segurados contribuintes individuais em decorrência do contrato e da prestação de serviços à recorrente, sendo portanto uma verba paga pelo trabalho e não para

o trabalho o que pelo natureza também poderia excluir o valor do conceito de salário de contribuição.

Porém ao contrário do que afirma a recorrente, primeiramente, no meu entender, assim, como já se manifestou o julgador, a Participação nos Lucros e Resultados - PLR é norma constitucional de eficácia limitada. Com efeito, o item 02, do Parecer CJ/MPAS n° 547, de 03 de maio de 1996, , aprovado pelo Exmo. Sr. Ministro do MPAS, bem esclarece dita questão, conforme descrito abaixo. Raciocínio, que entende aplicável ao presente caso:

(...) de forma expressa, a Lei Maior remete à lei ordinária , a fixação dos direitos dessa participação. A norma constitucional em foco pode ser entendida, segundo a consagrada classificação de José Afonso da Silva, como de eficácia limitada, ou seja, aquela que depende "da emissão de uma normatividade futura, em que o legislador ordinário, integrando-lhe a eficácia, mediante lei ordinária, lhes dê capacidade de execução em termos de regulamentação daqueles interesses". (Aplicabilidade das normas constitucionais, São Paulo, Revista dos Tribunais, 1968, pág. 150). (Grifamos)

O Parecer CJ/MPAS n° 1.748/99 traz em seu bojo o seguinte teor, verbis:

*DIREITO CONSTITUCIONAL E PREVIDENCIÁRIO - TRABALHADOR - PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS - ART. 7º, INC. XI DA CONSTITUIÇÃO DA REPÚBLICA - POSSIBILIDADE DE INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÃO SOCIAL. 1) O art. 7º, inciso XI da Constituição da República de 1988, que estende aos trabalhadores o direito a participação nos lucros desvinculado da remuneração é de **eficácia limitada**. 2) **O Supremo Tribunal Federal ao julgar o Mandado de Injunção nº 426 estabeleceu que só com o advento da Medida Provisória nº 794, de 24 de dezembro de 1994, passou a ser lícito o pagamento da participação nos lucros na forma do texto constitucional**. 3) A parcela paga a título de participação nos lucros ou resultados antes da regulamentação ou em desacordo com essa norma, integra o conceito de remuneração para os fins de incidência da contribuição social.*

(...)

*7. No entanto, o direito a participação dos lucros, sem vinculação à remuneração, **não é auto aplicável**, sendo sua eficácia limitada a edição de lei, consoante estabelece a parte final do inciso anteriormente transcrito.*

8. Necessita portanto, de regulamentação para definir a forma e os critérios de pagamento da participação nos lucros, com a finalidade precípua de se evitar desvirtuamento dessa parcela.

9. A regulamentação ocorreu com a edição da Medida Provisória nº 794, 29 de dezembro de 1994, que dispõe sobre a participação dos trabalhadores nos lucros ou resultados das empresas e dá outras providências, hoje reeditada sob o nº 1.769-56, de 8 de abril de 1999.

*10. A partir da adoção da primeira Medida Provisória e nos seus termos, passou a ser lícito o pagamento de participação nos lucros desvinculada da remuneração, mas, **destaco**, a*

desvinculação da remuneração só ocorrerá se atender os requisitos pré estabelecidos.

11. O SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL ao julgar o Mandado de Injunção nº 426, onde foi Relator o Ministro ILMAR GALVÃO, que tinha por escopo suprir omissão do Poder Legislativo na regulamentação do art. 7º, inc. XI, da Constituição da República, referente a participação nos lucros dos trabalhadores, julgou a citada ação prejudicada, face a superveniência da medida provisória regulamentadora.

12. Em seu voto, o Ministro ILMAR GALVÃO, assim se manifestou:

O mandado de injunção pretende o reconhecimento da omissão do Congresso Nacional em regulamentar o dispositivo que garante o direito dos trabalhadores de participarem dos lucros e resultados da empresa (art. 7º, inc. IX, da CF), concedendo-se a ordem para efeito de implementar in concreto o pagamento de tais verbas, sem prejuízo dos valores correspondentes à remuneração.

*Tendo em vista a continuação da transcrição a edição, superveniente ao julgamento do presente WRIT injuncional, da Medida Provisória nº 1.136, de 26 de setembro de 1995, que dispõe sobre a participação dos trabalhadores nos lucros ou resultados da empresa e dá outras providências, verifica-se a perda do objeto desta impetração, **a partir da possibilidade de os trabalhadores, que se achem nas condições previstas na norma constitucional invocada, terem garantida a participação nos lucros e nos resultados da empresa.** (grifei)*

14. O Pretório Excelso confirmou, com a decisão acima, a necessidade de regulamentação da norma constitucional (art. 7º, inc. XI), ficando o pagamento da participação nos lucros e sua desvinculação da remuneração, sujeitas as regras e critérios estabelecidos pela Medida Provisória.

15. No caso concreto, as parcelas referem-se a períodos anteriores a regulamentação do dispositivo constitucional, em que o Banco do Brasil, sem a devida autorização legal, efetuou o pagamento de parcelas a título de participação nos lucros.

16. Nessa hipótese, não há que se falar em desvinculação da remuneração, pois, a norma do inc. XI, do art. 7º da Constituição da República não era aplicável, na época, consoante ficou anteriormente dito. (Grifamos)

Ou seja, normas constitucionais de eficácia limitada são as que dependem de outras providências normativas para que possam surtir os efeitos essenciais pretendidos pelo constituinte.

Conforme disposição expressa no art. 28, § 9º, alínea “j”, da Lei nº 8.212/91, nota-se que a exclusão da parcela de participação nos lucros na composição do salário-de-contribuição está condicionada à estrita observância da lei reguladora do dispositivo

constitucional. Essa regulamentação somente ocorreu com a edição da Medida Provisória nº 794, de 29 de dezembro de 1994, reeditada sucessivas vezes e convertida na Lei nº 10.101, de 19 de dezembro de 2000, que veio regular o assunto em tela. Assim, não há que se falar em auto aplicabilidade.

Conforme previsto na alínea “j” do § 9º do art. 28 da Lei nº 8.212, a única hipótese para que a participação nos lucros e resultados não sofra incidência de contribuição previdenciária é que seja paga de acordo com a lei específica.

APLICAÇÃO DA LEI 10.101/2000 NO PAGAMENTO A CONTRIBUINTE INDIVIDUAIS

Vale de pronto afastar também, os argumentos do recorrente que o dispositivo constitucional, por si só, já afastaria para todo e qualquer trabalhador a “participação nos Lucros e resultados” do conceito de remuneração, por tratar-se de imunidade constitucional.

De forma expressa, a Constituição Federal de 1988 remete à lei ordinária a fixação dos direitos da participação nos lucros, nestas palavras:

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.

A Lei nº 8.212/1991, em obediência ao preceito constitucional, na alínea “j”, § 9º, do art. 28, dispõe, nestas palavras:

Art. 28 - § 9º Não integram o salário-de-contribuição:

(...)

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

A edição da Medida Provisória nº 794, de 29 de dezembro de 1994, que dispunha sobre a participação dos trabalhadores nos lucros ou resultados das empresas, veio atender ao comando constitucional. Desde então, sofreu reedições e renumerações sucessivamente, tendo sofrido poucas alterações ao texto legal, até a conversão na Lei nº 10.101, de 19 de dezembro de 2000.

A Lei nº 10.101/2000 dispõe, nestas palavras :

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: (grifo nosso)

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 sindical dos trabalhadores.

(...)

Art. 3º (...)

§ 3º Todos os pagamentos efetuados em decorrência de planos de participação nos lucros ou resultados, mantidos espontaneamente pela empresa, poderão ser compensados com as obrigações decorrentes de acordos ou convenções coletivas de trabalho atinentes à participação nos lucros ou resultados.

(...)

Art. 4º Caso a negociação visando à participação nos lucros ou resultados da empresa resulte em impasse, as partes poderão utilizar-se dos seguintes mecanismos de solução do litígio:

I – Mediação;

II – Arbitragem de ofertas finais.

§ 1º Considera-se arbitragem de ofertas finais aquela que o árbitro deve restringir-se a optar pela proposta apresentada, em caráter definitivo, por uma das partes.

§ 2º O mediador ou o árbitro será escolhido de comum acordo entre as partes.

§ 3º Firmado o compromisso arbitral, não será admitida a desistência unilateral de qualquer das partes.

§ 4º O laudo arbitral terá força normativa independentemente de homologação judicial.

Note-se, conforme grifado no art. 1 da referida lei, que a PLR descrita na Lei 10.101/2000 serve apenas para regulamentar a distribuição no âmbito dos “empregados”, ou seja, não serve para afastar do conceito de remuneração os valores pagos à título de “participações estatutárias”.

Não se pode elastecer o conceito de lucros ou resultados, nem tampouco, entender que a referida lei também se aplica aos trabalhadores não empregados, sob pena de todas as empresas enquadrarem como PLR, as verbas salariais pagas a todos os seus colaboradores. A Lei n.º 10.101, resultado da conversão das Medidas Provisórias anteriores, é cristalina nesse sentido.

Não serve também como argumento o fato de que o “caput do art. 7 da CF/88, utilizou a nomenclatura “trabalhadores”. Basta analisarmos os 34 incisos do próprio art. 7º, para que identifiquemos, que o termo “trabalhadores urbanos e rurais”, refere-se ao direitos dos “empregados urbanos e rurais”. Os direitos elencados no dispositivo constitucional, nos trazem a certeza do sentido empregado pelo legislador, considerando que: férias com adicional de 1/3, FGTS, repouso semanal remunerado, salário mínimo, jornada de trabalho, piso salarial, licença maternidade, licença paternidade, aviso prévio, previsão de indenização no caso de dispensa imotivada, salário família, horas extras, adicional noturno, insalubridade, periculosidade, dentro outros muitos ali elencados, são assegurados apenas aos trabalhadores detentores de uma relação de emprego, ou seja, garantidos aos empregados. No parágrafo único, também observamos a nomenclatura “trabalhadores”, porém com referência aos empregados domésticos.

Assim, seja pela não aplicação da lei 10.101/2000, já que a mesma é restrita aos empregados, seja pelo fato que os valores recebidos vinculam-se aos trabalhos prestados e não ao dividendo distribuído pelo capital investido, o que impossibilita a aplicação da lei 6.404 para exclusão dos valores do conceito de remuneração, os valores lançados como participação nos lucros aos diretores constituem salário de contribuição, razão pela qual procedente a autuação.

Como é sabido, a obrigação acessória é decorrente da legislação tributária e não apenas da lei em sentido estrito, conforme dispõe o art. 113, § 2º do CTN, nestas palavras:

Art. 113. A obrigação tributária é principal ou acessória.

§ 1º A obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador, tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária e extingue-se juntamente com o crédito dela decorrente.

§ 2º A obrigação acessória decorre da legislação tributária e tem por objeto as prestações, positivas ou negativas, nela previstas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos.

§ 3º A obrigação acessória, pelo simples fato da sua inobservância, converte-se em obrigação principal relativamente à penalidade pecuniária.

Assim, foi correta a aplicação do auto de infração ao presente caso pelo órgão previdenciário. O relatório fiscal, indicou de maneira clara e precisa todos os fatos ocorridos, havendo subsunção destes à norma prevista, bem como procedeu a autoridade julgadora a devida apreciação da multa aplicada, não tendo o recorrente apresentado qualquer novo argumento que pudesse alterar o julgamento então proferido.

Ao descumprir os preceitos legais e efetuar pagamentos de participação nos lucros, o recorrente assumiu o risco de não se beneficiar pela possibilidade de que tais valores estariam desvinculados do salário, devendo não apenas arcar com a contribuição previdenciária correspondente, como com a multa imposta pela ausência de informação em GFIP.

Destaca-se que as obrigações acessórias são impostas aos sujeitos passivos como forma de auxiliar e facilitar a ação fiscal. Por meio das obrigações acessórias a fiscalização conseguirá verificar se a obrigação principal foi cumprida.

QUANTO A MULTA IMPOSTA

Não obstante a correção do auditor fiscal em proceder ao lançamento nos termos do normativo vigente à época da lavratura do AI, foi editada a Medida Provisória MP 449/09, convertida na Lei 11.941/2009, que revogou o art. 32, § 4º, da Lei 8.212/91.

Assim, no que tange ao cálculo da multa, é necessário tecer algumas considerações, face à edição da referida MP, convertida em lei. A citada MP alterou a sistemática de cálculo de multa por infrações relacionadas à GFIP.

Para tanto, a MP 449/2008, inseriu o art. 32-A, o qual dispõe o seguinte:

“Art. 32-A. O contribuinte que deixar de apresentar a declaração de que trata o inciso IV do caput do art. 32 desta Lei no prazo fixado ou que a apresentar com incorreções ou omissões será intimado a apresentá-la ou a prestar esclarecimentos e sujeitar-se-á às seguintes multas:

I – de R\$ 20,00 (vinte reais) para cada grupo de 10 (dez) informações incorretas ou omitidas; e

II – de 2% (dois por cento) ao mês-calendário ou fração, incidentes sobre o montante das contribuições informadas, ainda que integralmente pagas, no caso de falta de entrega da declaração ou entrega após o prazo, limitada a 20% (vinte por cento), observado o disposto no § 3º deste artigo.

§ 1º Para efeito de aplicação da multa prevista no inciso II do caput deste artigo, será considerado como termo inicial o dia seguinte ao término do prazo fixado para entrega da declaração e como termo final a data da efetiva entrega ou, no caso de não-apresentação, a data da lavratura do auto de infração ou da notificação de lançamento.

§ 2º Observado o disposto no § 3º deste artigo, as multas serão reduzidas:

I – à metade, quando a declaração for apresentada após o prazo, mas antes de qualquer procedimento de ofício; ou

II – a 75% (setenta e cinco por cento), se houver apresentação da declaração no prazo fixado em intimação.

§ 3º A multa mínima a ser aplicada será de:

I – R\$ 200,00 (duzentos reais), tratando-se de omissão de declaração sem ocorrência de fatos geradores de contribuição previdenciária; e

II – R\$ 500,00 (quinhentos reais), nos demais casos.”

Entretanto, a MP 449, Lei 11.941/2009, também acrescentou o art. 35-A que dispõe o seguinte,

“Art. 35-A. Nos casos de lançamento de ofício relativos às contribuições referidas no art. 35 desta Lei, aplica-se o disposto no art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.”

O inciso I do art. 44 da Lei 9.430/96, por sua vez, dispõe o seguinte:

“Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata “

Com a alteração acima, em caso de atraso, cujo recolhimento não ocorrer de forma espontânea pelo contribuinte, levando ao lançamento de ofício, a multa a ser aplicada passa a ser a estabelecida no dispositivo acima citado. As contribuições decorrentes da omissão em GFIP foram objeto de lançamento, por meio da notificação já mencionada e, tendo havido o lançamento de ofício, não se aplicaria o art. 32-A, sob pena de *bis in idem*.

No caso da notificação conexa e já julgada, embora tenha sido aplicado o valor de multa nos moldes do art. 35, inciso II, revogado pela MP 449/2008, convertida na Lei 11.941/2009, boa parte dos valores foi declarado decadente, e a competência 12/2002, foi julgada improcedente.

Contudo, conforme acima, identificamos, não há mais obrigação principal em relação aos fatos geradores que ensejaram a presente autuação, mas tão somente a obrigação de informa-los em GFIP, com o objetivo de alimentar o banco de dados da previdência social. Assim, o dispositivo para comparação da multa mais benéfica ao contribuinte deve ser aquele resultante da ausência de informação em GFIP, sem lançamento da obrigação fiscal correspondente.

No caso da autuação em tela, a multa aplicada pela omissão em GFIP ocorreu nos termos do art. 32, inciso IV, § 5º, da Lei nº 8.212/1991 também revogado, o qual previa uma multa no valor de cem por cento da contribuição não declarada, limitada aos limites previstos no § 4º do mesmo artigo. Porém, os dispositivos em questão, foram revogados, devendo a sistemática de cálculo da multa observar os termos do art. 32-A, acima descrito.

Considerando o princípio da retroatividade benigna previsto no art. 106, inciso II, alínea “c”, do Código Tributário Nacional, há que se verificar a situação mais favorável ao sujeito passivo, face às alterações trazidas pela MP 449, convertida na lei 11.941.

Nesse sentido, entendo que na execução do julgado, a autoridade deverá verificar, com base nas alterações trazidas, a situação mais benéfica ao contribuinte. Assim, para efeitos da apuração da situação mais favorável, há que se observar qual das multas apresenta condição mais favorável ao recorrente, a disposta no AI em questão, ou a nova sistemática adotada, considerando o art. 32-A, I c//c com o § 3º do mesmo dispositivo.

Diante o exposto e de tudo o mais que dos autos consta entendo que o lançamento fiscal seguiu os ditames previstos, devendo ser mantido nos termos acima propostos.

Processo nº 15504.000160/2008-11
Acórdão n.º **2401-003.725**

S2-C4T1
Fl. 20

Pelo exposto, voto pelo CONHECIMENTO do recurso para rejeitar a arguição de decadência e de exclusão da responsabilidade solidária e no mérito **DAR-LHE PROVIMENTO PARCIAL**, para recalcular o valor da multa, limitando-a de acordo com o disciplinado no art. 32-A, I c//c com o § 3º, da lei 8.212/91 com redação dada pela lei 11.941/09.

É como voto.

Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira

Voto Vencedor

Conselheiro Kleber Ferreira de Araújo - Redator Designado

Mesmo diante do seu brilhante voto, coloco-me em posição contrária àquela apresentada pela Ilustre Relatora no que diz respeito ao descumprimento por parte da autuada das regras da Lei n.º 10.101/2000, no tocante à parcela distribuída aos segurados empregados. Vejamos.

A Relatora, acompanhando o entendimento da DRJ, concluiu que os pagamentos efetuados a título de PLR aos segurados empregados feriram a Lei da PLR em dois pontos, quais sejam: inexistência de regras e concessão da verba em periodicidade incompatível com aquela exigida na Lei.

INEXISTÊNCIA DE METAS

Para apreciação do suposto atropelo ao § 1.º do art. 2.º da Lei da PLR, que diz respeito à ausência de metas iniciemos por transcrever a norma:

"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."

Observa-se que do instrumento de negociação devem constar as regras que nortearam o processo de pagamento da verba. Noutras palavras, na negociação visando à implementação de um programa de pagamento da PLR, deve-se produzir um documento que indique quais as condições serão necessárias para que os trabalhadores tenham direito à parcela de lucro da empresa.

Vejamos agora os termos do acordo para pagamento da rubrica no período
lançado:

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 29/10/2014 por ELAINE CRISTINA MONTEIRO E SILVA VIEIRA, Assinado digitalmente em 29/10/2014 por ELAINE CRISTINA MONTEIRO E SILVA VIEIRA, Assinado digitalmente em 07/11/2014 por ELIAS SAMPAIO FREIRE, Assinado digitalmente em 04/11/2014 por KLEBER FERREIRA DE ARAUJO
Impresso em 07/11/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

"II — Percentual de participação A Companhia de Seguros Minas Brasil, desde que venha a auferir lucros no final de cada ano civil, destinará um percentual de 12% (doze por cento) do lucro, antes da apuração do imposto de renda, para ser distribuído aos seus empregados, sendo 9% (nove inteiros por cento) de participação nos lucros ou resultados e 3% (três inteiros por cento) de participação nos lucros ou resultados — especial.

III — A quem se destina

c) Participação nos lucros ou resultados — 9% Destina-se a todos os empregados da Companhia de Seguros Minas Brasil, excetuando-se a diretoria estatutária.

d) Participação nos lucros ou resultados — 3% Destina-se aos ocupantes de cargos titulados, excetuando-se a diretoria estatutária."

Segundo o fisco no acordo para o pagamento da PLR não havia regras claras e nem critérios definidos. Não devo concordar com essa assertiva. Dos autos pode-se extrair que houve a negociação entre patrão e empregados mediante comissão formada por representantes de ambas as partes, com participação de representante do Sindicato, a qual elegeu como condição para pagamento da participação a existência de lucro no final de cada ano civil.

Ora a lucratividade da empresa é indiscutivelmente um parâmetro razoável para balizar a aquisição do direito ao recebimento da PLR, inclusive sendo mencionada no dispositivo acima transcrito. O grande objetivo das empresas é a obtenção de lucro, então, nada mais natural de que se fixe essa variável como necessária e suficiente para que a empresa repasse parte desse resultado aos trabalhadores.

Essa mesma questão já foi tratada nesta Turma, no Julgamento que deu ensejo ao Acórdão n.º 2401-003.055, no qual foi manifestado o entendimento de que na Lei da PLR o legislador buscou privilegiar a negociação entre empresa e trabalhadores, não cabendo ao fisco avaliar se a condição escolhida pelas partes era a mais ou menos adequada, mas apenas verificar se houve o estabelecimento das regras, como pede a lei de regência.

Eis um excerto do voto condutor do Acórdão que bem reflete esse posicionamento:

"Não encontramos na legislação qualquer restrição ao fato do parâmetro lucratividade ser inserido no acordo, de as metas observarem a performance de unidades da empresa em nível global, da empresa fixar o limite máximo para o pagamento da verba, do pagamento estar condicionado a aprovação da matriz da empresa no estrangeiro."

Diante dessas considerações, entendo que o acordo firmado entre a autuada e seus empregados não destoa das diretrizes da Lei n.º 10.101/2000.

QUEBRA DA PERIODICIDADE

Em relação à periodicidade da distribuição dos lucros ou resultados, o fisco indicou que a autuada distribuiu lucros a determinados empregados em três ocasiões no mesmo ano civil.

Assim, os Auditores concluíram que as contribuições previdenciárias deveriam incidir sobre todas as parcelas pagas pela empresa a título de distribuição de lucros e resultados para os pagamentos efetuados em 2009. Tal entendimento foi mantido pela DRJ e adotado pela Relatora. Peço vênias para discordar desse posicionamento.

O art. 3º, §2º da Lei 10.101/00, na redação vigente à época dos fatos geradores, limitava o pagamento de antecipação ou distribuição de valores a título de PLR a duas vezes ao ano, em periodicidade não inferior a um semestre civil:

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.

§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.

Da leitura da legislação (Lei 10.101/2000) acima mencionada, verifica-se que não há nenhuma exceção em relação aos pagamentos referentes às competências anteriores ou posteriores, ou seja, ainda que se trate de antecipação ou complementação, tal parcela será considerada na aplicação da regra da periodicidade.

Contudo, havendo dois pagamentos no mesmo semestre civil, entendo que não se pode tributar a totalidade dos pagamentos efetuados, mas apenas aquele pagamento que acabou por violar a regra de periodicidade prevista na lei. Esse posicionamento vem sendo manifestado tanto pela jurisprudência administrativa quanto a judicial, conforme se observa dos trechos abaixo transcritos:

Quanto ao pagamento de PLR efetuado aos empregados nas localidades em que a recorrente firmou acordo coletivo com o sindicato da categoria, entendo que a recorrente deixou de cumprir os requisitos legais apenas no exercício de 2000, quando efetuou pagamento de PLR três vezes no exercício, sendo duas delas dentro do mesmo semestre civil.

A recorrente efetuou pagamentos em 05/2000, 06/2000 e 12/2000. A meu ver, a parcela que representou o descumprimento do requisito legal corresponde àquela efetuada em 06/2000 e sobre esta devem incidir as devidas contribuições.

(CARF, trecho do voto condutor, proferido pela Relatora Conselheira Ana Maria Bandeira, Acórdão 206-01.025, Sessão de 02/07/2008).

TRIBUTÁRIO. PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS E RESULTADOS. PERIODICIDADE MÍNIMA DE SEIS MESES. ART. 3º, § 2º, da Lei 10.101/2000 (CONVERSÃO DA MP 860/1995) C/C O ART. 28, § 9º, "j", DA LEI 8.212/1991. REDUÇÃO DA MULTA MORATÓRIA. ART. 27, § 2º, DA LEI 9.711/1998. EXIGÊNCIA DE PAGAMENTO INTEGRAL. ART. 35 DA LEI 8.212/1991. REDAÇÃO DADA PELA LEI

9.528/1997. DISCUSSÃO ACERCA DA
CONSTITUCIONALIDADE. NÃO-CONHECIMENTO.[...]

12. Escapam da tributação apenas os pagamentos que guardem, entre si, pelo menos seis meses de distância. Vale dizer, apenas os valores recebidos pelos empregados em outubro de 1995 e abril de 1996 não sofrem a incidência da contribuição previdenciária, já que somente esses observaram a periodicidade mínima prevista no art. 3º, § 2º, da Lei 10.101/2000 (conversão da MP 860/1995). [...]

(STJ, REsp 496.949/PR, Rel. Ministro HERMAN BENJAMIN, SEGUNDA TURMA, julgado em 25/08/2009, DJe 31/08/2009)

Desse modo, apenas sobre as parcelas dos lucros ou resultados pagas ou creditadas em inobservância à regra legal devem incidir as contribuições previdenciárias. Já as parcelas pagas em observância ao §2º do art. 3º da Lei n. 10.101/2000 – uma vez por semestre e, no máximo, duas vezes por ano – devem ser excluídas.

Assim, pelo raciocínio acima, somente houve o descumprimento, para um mesmo empregado, em relação ao segundo pagamento em cada semestre, considerando-se que a empresa efetuou a distribuição nos meses de janeiro, fevereiro, agosto e setembro.

Nessa toada, como a norma, na redação original, permitia que a distribuição ocorresse duas vezes por ano, em semestres distintos, se houve para um mesmo segurado empregado pagamento em janeiro e fevereiro, deve-se tributar apenas a parcela irregularmente repassada, no caso a de fevereiro. Da mesma forma, tendo havido distribuição em agosto e setembro, apenas esta deve submeter-se à incidência previdenciária.

Vale a pena mencionar que aqui não se está analisando a competência 12/2002, uma vez que esta foi declarada improcedente no julgamento do processo de exigência da obrigação principal (15504.000193/2008-61).

Conclusão

Voto por afastar a incidência de contribuições sobre a primeira parcela de PLR paga em cada semestre a cada segurado empregado.

Kleber Ferreira de Araújo.