



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 15504.000192/2008-16
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2402-012.301 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 05 de outubro de 2023
Recorrente ZURICH MINAS BRASIL SEGURO S.A
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

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

PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS OU RESULTADOS. REGRAS CLARAS E OBJETIVAS NO ACORDO. DESCUMPRIMENTO.

A participação nos lucros ou resultados da sociedade concedida pela empresa a seus funcionários, como forma de integração entre capital e trabalho, não integra a base de cálculo das contribuições previdenciárias, por força do disposto no artigo 7º, inciso XI, da CF, sobretudo por não se revestir da natureza salarial. Compete aos empregadores, trabalhadores e sindicatos estabelecerem as regras que melhor atendem aos seus anseios, desde que sejam regras claras e objetivas.

DECADÊNCIA. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO.
DEMONSTRAÇÃO DA ANTECIPAÇÃO PAGAMENTO.
OBRIGATORIEDADE. APLICAÇÃO ARTIGO 150, §4º, CTN.
ENTENDIMENTO STJ. OBSERVÂNCIA OBRIGATÓRIA.

Tratando-se de tributo sujeito ao lançamento por homologação, restando demonstrada a ocorrência de pagamento antecipado, tem-se a aplicação da decadência nos termos do artigo 150, §4º, do CTN, em consonância com a decisão tomada pelo STJ nos autos do Recurso Repetitivo Resp nº 973.733/SC.

GRUPO ECONÔMICO. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA.
REALIZAÇÃO DO FATO GERADOR. INTERESSE JURÍDICO COMUM.

A aplicação do art. 30, IX, da Lei n. 8.212/1991 restringe-se às hipóteses em que a empresa integrante do grupo econômico tenha participado da ocorrência do fato gerador (interesse jurídico comum).

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos: (i) em relação ao recurso voluntário da contribuinte Zurich Minas Brasil Seguros SA, dar-lhe parcial provimento para cancelar o lançamento fiscal referente às competências 01/2002, 02/2002, 03/2002, 04/2002, 08/2002 e 09/2002, em face da perda do direito de o Fisco constituir o crédito tributário pelo transcurso do lustro decadencial, nos termos do art. 150, § 4º, do CTN; e (ii) em relação aos recursos voluntários das responsáveis solidárias, dar-lhes provimento, afastando-se a responsabilidade solidária destas.

(documento assinado digitalmente)

Francisco Ibiapino Luz – Presidente

(documento assinado digitalmente)

Gregório Rechmann Junior – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Ana Cláudia Borges de Oliveira, Diogo Cristian Denny, Francisco Ibiapino Luz, Gregório Rechmann Junior, José Márcio Bittes, Rodrigo Duarte Firmino, Thiago Álvares Feital (Suplente convocado) e Thiago Buschinelli Sorrentino (Suplente convocado). Ausente o conselheiro Rodrigo Rigo Pinheiro.

Relatório

Tratam-se de recursos voluntários (p. 930, 1.012, 1.038, 1.068, 1.092, 1.122, 1.146, 1.168, 1.192, 1.231, 1.255 e 1.279) interpostos em face da decisão da 8ª Turma da DRJ/BHE, consubstanciada no Acórdão nº 02-19.523 (p. 860), que julgou procedente o lançamento fiscal.

Nos termos do relatório da r. decisão, tem-se que:

Trata-se de crédito lançado pela fiscalização contra a empresa acima identificada, no montante de R\$ 55.355,02, no período de 01/02 a 12/02, consolidado em 18/12/2007, que, conforme informado no Relatório Fiscal de fls. 58/66, foi apurado com base em folhas de pagamento e contabilidade e se refere a contribuição devida à seguridade social relativa ao acréscimo de 2,5% incidente sobre as remunerações pagas aos segurados empregados e contribuintes individuais a título de participação nos lucros e resultados, em desacordo com a lei específica — Lei 10.101/00, que foi apurado em separado em razão do contribuinte possuir ação judicial em curso na qual pleiteia a suspensão da exigibilidade do recolhimento do adicional previsto no §1º do artigo 22 da Lei 8.212/91.

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.

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.

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

A ação fiscal foi precedida de Mandado de Procedimento Fiscal — MPF de nº 09430587, fl. 53, e de Termo de Início de Ação Fiscal — TIAF, fls. 54/55, tendo a documentação sido solicitada por meio do TIAF.

A interessada foi cientificada da presente NFLD em 20/12/2007, e apresentou defesa, As fls. 175/204, que contém, em síntese:

Em preliminar, alega que ocorreu a decadência em relação aos fatos geradores ocorridos nas competências 01/2002 a 09/2002, a teor do que dispõe o §4º do artigo 150 do CTN, vez que o lançamento ocorreu em 20/12/2007. Diz que não se aplica o artigo 45 da Lei 8.212/91. Cita jurisprudência. Disserta sobre os artigos 150 e 173 do CTN, colaciona doutrina no sentido de que o artigo 173 se volta aos casos de tributos sujeitos ao lançamento por declaração e para aqueles cujo lançamento seja por homologação e o contribuinte não procede ao autolancamento como a lei determina, impedindo que o fato gerador chegue ao conhecimento da autoridade fiscal. Conclui que por se tratar de tributo sujeito a lançamento por homologação, em que o tributo foi supostamente recolhido a menor, só é possível concluir pela aplicação do prazo decadencial de que trata o §4º do artigo 150 do CTN, o que abrange as competências jan/02 a set/02.

No mérito, alega que o lançamento é improcedente, pois a PLR não possui natureza salarial.

Questiona se é permitido ao legislador ordinário modificar a natureza dos valores pagos a título de PLR, que, em observância A Constituição Federal de 1988, artigo 7º, inciso XI e artigo 218, §4º, são desvinculados da remuneração. Afirma que ao legislador ordinário, destinatário da regra de competência constitucional, é vedado regular, de forma a incluir a PLR como base de cálculo da contribuição previdenciária — não havendo competência para tributar, não há o que pretender isentar. Diz que o requisito essencial é a existência do lucro, qualquer outra condição decorrente de legislação ordinária deve ser entendida como inconstitucional. Acrescenta que no caso concreto, em todas as competências fiscalizadas, houve geração de lucro suficiente para justificar os pagamentos efetuados. Cita doutrina e jurisprudência. Conclui que o lançamento deve ser julgado nulo, pois não pode ser exigida contribuição sobre verba de natureza não remuneratória, assim definida por dispositivo constitucional.

Diz que o entendimento da fiscalização está equivocado, pois a fixação de metas e resultados a serem cumpridos pelos funcionários é supérfluo quando Convenção Coletiva de trabalho já traz regras claras e objetivas a este respeito, e o agente fiscal as desconsiderou.

Acrescenta que, ao contrário do que defende a autoridade fiscal, o estabelecimento de metas ou resultados é uma faculdade dada às partes e não uma obrigatoriedade imposta pela legislação. É assim porque o dispositivo legal que tratou da matéria arrolou a instituição de metas e resultados como uma possibilidade "... podendo ser considerados, entre outros...". Além disso, a autoridade fiscal desrespeitou a fox-0 normativa das Convenções Coletivas de Trabalho. Disserta sobre a força normativa das Convenções Coletivas de Trabalho. Cita doutrina e jurisprudência.

Alega que o §2º do artigo 3º da Lei 10.101/00 é inconstitucional, pois não pode o legislador infraconstitucional estabelecer limitação a direito do trabalhador que a Carta Magna tratou de assegurar expressamente. Cita jurisprudência. Explica que, por opção gerencial, fracionou, em mais de um momento, a PLR.

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 farão jus a 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. Cita doutrina e jurisprudência.

Pede o reconhecimento da decadência relativamente às competências de jan/02 a set/02 e a improcedência do lançamento, por não constituir salário de contribuição os valores pagos a título de Participação nos Lucros ou Resultados, quer por força de dispositivo constitucional, quer porque restaram atendidos os requisitos da Lei 10.101/00.

Foram também citadas as empresas que compõem o Grupo Mercantil do Brasil. A Eletrodados Corretora de Seguros e Previdência Privada S.A. apresentou defesa às fls. 256/260, que contém, em síntese:

Afirma que foi comunicada da responsabilidade solidária imputada no bojo da presente NFLD com fundamento legal na Lei 8.212/91, artigo 30, inciso IX.

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.

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 descon sideração 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.

Requer seja anulada a atribuição de responsabilidade solidária imputada pelo ofício nº 211/2008/DRF/BHE/SEFIS.

À exceção da empresa Minas Brasil Seguradora Vida e Previdência S.A., as demais empresas do grupo econômico também apresentaram defesas contendo o mesmo conteúdo da apresentada pela Eletrodados Corretora de Seguros e Previdência Privada S.A.: Mercantil do Brasil Leasing S.A. — Arrendamento Mercantil, fls. 275/279, Mercantil do Brasil Imobiliária S.A., fls. 291/295, Mercantil Administração e Corretagem de Seguros S.A., fls. 305/309, SASA Serviços Administrativos S.A, fls. 320/324, Mercantil do Brasil Corretora S.A. — Câmbio, Títulos e Valores Mobiliários, fls. 334/338, Mercantil do Brasil Financeira S.A., fls. 349/353, Banco Mercantil do Brasil S.A., fls. 364/368, Mercantil do Brasil Administradora e Corretora de Seguros S.A., fls. 382/386, Banco Mercantil de Investimentos S.A, fls. 396/402, e Mercantil do Brasil Distribuidora S.A — Título e Valores Mobiliários, fls. 414/418.

A DRJ julgou procedente o lançamento fiscal, nos termos do susodito Acórdão nº 02-19.523 (p. 860), conforme ementa abaixo reproduzida:

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO. PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS. CONSTITUCIONALIDADE. LEGALIDADE. SOLIDARIEDADE. GRUPO ECONÔMICO.

Entende-se por salário de contribuição a remuneração auferida, assim entendida a totalidade dos rendimentos pagos, devidos ou creditados a qualquer título, inclusive os ganhos habituais sob forma de utilidades, Lei 8.212/91, art. 28, inciso I.

A participação nos lucros ou resultados da empresa, quando paga ou creditada em desacordo com a lei específica, integra o salário de contribuição, Lei 8.212/91, artigo 28, §9º, alínea 'j'.

Para o contribuinte individual, entende-se por salário de contribuição a remuneração auferida em uma ou mais empresas ou pelo exercício de sua atividade por conta própria, durante o mês, Lei 8.212/91, art. 28, inciso III.

O processo administrativo não é via própria para a discussão da constitucionalidade das leis ou legalidade das normas. Enquanto vigentes tais diplomas devem ser cumpridos, principalmente em se tratando da administração pública, cuja atividade está atrelada ao princípio da estrita legalidade.

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

Cientificadas da decisão exarada pela DRJ, a Contribuinte e as Responsáveis Solidárias arroladas pela Fiscalização, com exceção da empresa Minas Brasil Seguradora Vida e Previdência, apresentaram seus competentes recursos voluntários, reiterando, cada uma, em síntese, os termos das respectivas impugnações.

Na sessão de julgamento realizada em 06 de março de 2018, este Colegiado converteu o julgamento do presente processo administrativo em diligência *para que o CARF ou a unidade de origem juntem aos autos os documentos que porventura demonstrem que as empresas solidárias tenham sofrido o lançamento ora discutido, tais como notificações, ofícios, etc.*

Em atenção ao quanto solicitado, foram anexados aos presentes autos os documentos de p.p. 1.407 a 1.432.

Ato contínuo, na sessão de julgamento realizada em 07 de maio de 2019, o julgamento do presente processo foi novamente convertido em diligência *para que a Unidade de Origem da Secretaria da Receita Federal do Brasil verifique, em seus sistemas informatizados, se houve o recolhimento de contribuições sociais previdenciárias em relação às competências 01/2002, 02/2002, 03/2002, 04/2002, 08/2002 e 09/2002.*

Em atenção ao quanto solicitado, foi emitida a Informação Fiscal de p. 1.452, em relação à qual, a Contribuinte, devidamente cientificada, apresentou a respectiva Manifestação (p. 1.503).

É o relatório.

Voto

Conselheiro Gregório Rechmann Junior, Relator.

Os recursos voluntários são tempestivos e atendem os demais requisitos de admissibilidade. Impõe-se, portanto, o conhecimento dos mesmos.

Conforme exposto no relatório supra, trata-se o presente caso de lançamento fiscal com vistas a exigir débitos das contribuições devidas à seguridade social relativas ao adicional de 2,5% previsto no § 1º do art. 22 da Lei nº 8.212/91, incidentes sobre as remunerações pagas ou creditadas a segurados empregados a título de participação nos lucros ou resultados PLR.

De acordo com o relatório fiscal, o citado adicional foi apurado separadamente, tendo em vista que a empresa impetrou mandado de segurança para discutir a sua legalidade.

Os valores consolidados na NFLD referem-se aos seguintes levantamentos:

- (1) Participação nos lucros empregados;
- (2) Participação nos lucros diretores estatutários e conselheiros;
- (3) Participação nos lucros estabelecimentos encerrados empregados.

Quanto aos planos dos empregados, afirmou-se que:

- a) vários trabalhadores receberam três parcelas de PLR: em janeiro, fevereiro e agosto;
- b) não há planos de metas;
- c) não há qualquer previsão de mecanismos de aferição das informações referentes ao cumprimento do acordado;
- d) os pagamentos não observaram a legislação específica.

Quanto aos planos dos diretores não empregados e conselheiros, afirmou-se que:

- e) independente de previsão nos planos, eles receberam valores a título de PLR.

Conforme igualmente exposto linhas acima, a Companhia de Seguros Minas Brasil, em sua peça recursal, reafirmou a preliminar de decadência e, no mérito, defendeu a legalidade dos planos, arvorando-se nos seguintes argumentos:

1. decadência das contribuições anteriores a novembro de 2002, cujo prazo deve ser contado na forma do art. 150, § 4º, do CTN;
2. os valores pagos a título de PLR não têm natureza remuneratória, por força do art. 7º, inc. XI e art. 218, § 4º, da CF;
3. a tentativa de impor limites à fruição do benefício, por meio de lei ordinária, é inconstitucional;
4. a lei não exige a estipulação de metas;
5. a Convenção Coletiva de Trabalho tem força normativa ao determinar o caráter não remuneratório da PLR;
6. a periodicidade imposta pelo art. 3º, § 2º, da Lei 10101/00, é inconstitucional;
7. quanto à participação paga aos diretores não empregados, o art. 152, § 1º, da LSA, deixa claro que ela não pode ser caracterizada como remuneração;
8. sucessivamente, a multa de mora aplicada com base no art. 35, incs. I, II e III, da Lei 8212/91 deve ser cancelada, pois foi revogada pela Lei 11.941/09.

As demais contribuintes solidárias basicamente refutaram a existência de solidariedade, argumentando que:

9. não estão configuradas nenhuma das hipóteses previstas no art. 124 do CTN;
10. a autoridade fiscal não demonstrou que elas possuíam interesse comum na situação que constitui o fato gerador da obrigação principal;

11. é inviável a aplicação de solidariedade de direito prevista no art. 30, inc. IX, da Lei 8212/91, porque a responsabilidade tributária é matéria reservada à lei complementar.

Pois bem!

Considerando que tais alegações de defesa já foram enfrentadas pelo então relator deste processo, Conselheiro João Victor Ribeiro Aldinucci, na sessão de julgamento realizada em 07 de maio de 2019 (vide Resolução nº 2402-000.750 de p. 1.437), estando as conclusões alcançadas pelo douto Conselheiro naquela oportunidade em consonância com o entendimento deste relator, sirvo-me daqueles fundamentos, mediante transcrição do inteiro teor do voto proferido pelo Conselheiro Aldinucci, *in verbis*:

2 Recurso voluntário da Zurich Minas Brasil Seguros SA (Companhia de Seguros Minas Brasil)

2.1 DECADÊNCIA

O critério de determinação da regra decadencial aplicável (art. 150, § 4º ou art. 173, inc. I) é a existência de pagamento antecipado do tributo, ainda que parcial, mesmo que não tenha sido incluída na sua base de cálculo a rubrica ou o levantamento específico apurado pela fiscalização.

Se o sujeito passivo antecipa o montante do tributo, mas em valor inferior ao efetivamente devido, o prazo para a autoridade administrativa manifestar se concorda ou não com o recolhimento tem início; em não havendo concordância, deve haver lançamento de ofício no prazo determinado pelo art. 150, § 4º, salvo a existência de dolo, fraude ou simulação, casos em que se aplica o art. 173, inc. I.

Expirado o prazo, considera-se realizada tacitamente a homologação pelo Fisco, de maneira que essa homologação tácita tem natureza decadencial.

E caracteriza pagamento antecipado qualquer recolhimento de contribuição previdenciária na competência do fato gerador, independentemente de ter sido incluída na base de cálculo do recolhimento a rubrica específica (ex. custeio de alimentação) exigido no Auto de Infração. Essa questão foi definitivamente pacificada com a edição da Súmula CARF 99:

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.

No mesmo sentido, o entendimento do colendo STJ em sede de recurso representativo de controvérsia:

PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. TERMO INICIAL. ARTIGO 173, I, DO CTN. APLICAÇÃO CUMULATIVA DOS PRAZOS PREVISTOS NOS ARTIGOS 150, § 4º, e 173, do CTN. IMPOSSIBILIDADE.

1. O prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício) conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo incorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, inexistindo declaração prévia do débito (Precedentes da Primeira Seção: REsp 766.050/PR, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 28.11.2007, DJ 25.02.2008; AgRg

nos EREsp 216.758/SP, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 22.03.2006, DJ 10.04.2006; e EREsp 276.142/SP, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 13.12.2004, DJ 28.02.2005).

2. É que a decadência ou caducidade, no âmbito do Direito Tributário, importa no perecimento do direito potestativo de o Fisco constituir o crédito tributário pelo lançamento, e, consoante doutrina abalizada, encontra-se regulada por cinco regras jurídicas gerais e abstratas, entre as quais figura a regra da decadência do direito de lançar nos casos de tributos sujeitos ao lançamento de ofício, ou nos casos dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação em que o contribuinte não efetua o pagamento antecipado (Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs.. 163/210).

3. O dies a quo do prazo quinquenal da aludida regra decadencial rege-se pelo disposto no artigo 173, I, do CTN, sendo certo que o "primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado" corresponde, iniludivelmente, ao primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato imponible, ainda que se trate de tributos sujeitos a lançamento por homologação, revelando-se inadmissível a aplicação cumulativa/concorrente dos prazos previstos nos artigos 150, § 4º, e 173, do Codex Tributário, ante a configuração de desarrazoado prazo decadencial decenal (Alberto Xavier, "Do Lançamento no Direito Tributário Brasileiro", 3ª ed., Ed. Forense, Rio de Janeiro, 2005, págs.. 91/104; Luciano Amaro, "Direito Tributário Brasileiro", 10ª ed., Ed. Saraiva, 2004, págs.. 396/400; e Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs.. 183/199).

5. In casu, consoante assente na origem: (i) cuida-se de tributo sujeito a lançamento por homologação; (ii) a obrigação ex lege de pagamento antecipado das contribuições previdenciárias não restou adimplida pelo contribuinte, no que concerne aos fatos imponíveis ocorridos no período de janeiro de 1991 a dezembro de 1994; e (iii) a constituição dos créditos tributários respectivos deu-se em 26.03.2001.

6. Destarte, revelam-se caducos os créditos tributários executados, tendo em vista o decurso do prazo decadencial quinquenal para que o Fisco efetuasse o lançamento de ofício substitutivo.

7. Recurso especial desprovido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008.

(REsp 973.733/SC, Rel. Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 12/08/2009, DJe 18/09/2009)

Neste caso concreto, é inconteste que a recorrente efetuou o recolhimento das contribuições incidentes sobre as demais verbas de natureza salarial, seja porque o presente lançamento é relativo apenas às parcelas da PLR, seja porque atinente apenas ao adicional de 2,5%, questionado pela contribuinte em sede de mandado de segurança. Ademais, o TEAF de fl. 112 do eProcesso, no campo "informação complementares", demonstra que o fiscal examinou as guias de recolhimento da Previdência Social GPS.

É aplicável, portanto, o prazo previsto no art. 150, § 4º, do Código, tendo em vista a existência de recolhimento antecipado.

Logo, quando o lançamento foi notificado ao contribuinte, em 20/12/07 (v. fl. 2 do eProcesso), realmente havia transcorrido o prazo decadencial das contribuições de 01/2002, 02/2002, 03/2002, 04/2002, 08/2002 e 09/2002, devendo ser acolhida a alegação de decadência.

2.2 INCONSTITUCIONALIDADES

A respeito das alegações de inconstitucionalidades abaixo reproduzidas, cabe lembrar que o CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária, conforme prevê a sua Súmula 2:

(a) a tentativa de impor limites à fruição do benefício, por meio de lei ordinária, é inconstitucional;

(b) a periodicidade imposta pelo art. 3º, § 2º, da Lei 10101/00, é inconstitucional.

A verificação de que a norma seria inconstitucional exacerbaria a competência originária desta Corte administrativa, que é a de órgão revisor dos atos praticados pela Administração, bem como invadiria a competência atribuída especificamente ao Judiciário pela Constituição Federal, negando-se provimento ao recurso neste particular, devendo-se, ainda, ser reproduzido o verbete sumular acima citado:

Súmula CARF 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

2.3 LEGALIDADE DA PLR

Neste ponto, o recurso voluntário deve ser igualmente desprovido.

A não incidência das contribuições sobre a PLR é uma imunidade, vez que é uma norma de não tributação prevista na Constituição Federal. Ao estabelecer que tal verba está desvinculada da remuneração, a Lei Maior criou uma norma negativa de competência, impedindo o próprio exercício de atividade legislativa para criar imposição fiscal a ela atinente:

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;

Como se conclui pela leitura do texto, a norma constitucional é de eficácia limitada, pois expressamente atribuiu à lei a competência para estabelecer os pressupostos dessa não vinculação. A própria execução da norma constitucional e o estabelecimento dos requisitos necessários para a participação dos trabalhadores nos lucros ou resultados da empresa, e a sua consequente desvinculação da remuneração, indubitavelmente dependiam da regulamentação mediante lei. O STF e o STJ, a propósito, compartilham de igual entendimento, como se pode ver, respectivamente, no RE 505.597/RS e no AgRg no AREsp 95.339/PA.

No plano infraconstitucional, a regulamentação atual está na Lei nº 10.101/2000, que “dispõe sobre a participação dos trabalhadores nos lucros ou resultados da empresa e dá outras providências”. Em seu art. 2º, a lei prevê que a PLR será objeto de negociação entre a empresa e seus empregados, através, conforme o caso, de comissão paritária escolhida pelas partes, convenção coletiva ou acordo coletivo. É inquestionável, pois, que a lei prevê que essa participação será objeto de negociação entre a empresa e seus empregados, devendo sim ser objeto de acordo mediante comissão paritária, acordo coletivo ou convenção coletiva.

Já o § 1º do art 2º supra mencionado preleciona que 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.

Neste caso concreto, contudo, os instrumentos decorrentes da negociação não têm quaisquer regras substantivas, muitos menos adjetivas, que pudessem permitir que os empregados da recorrente aferissem as informações dos planos. Como admitido pela contribuinte, e como se vê no relatório fiscal, os planos falam apenas no percentual da participação dos empregados, conforme o lucro da empresa, sem, entretanto, definirem quais regras materiais e adjetivas iriam mensurar e balizar essa participação.

Vale lembrar que um dos objetivos da Lei é incrementar a produtividade dos trabalhadores, objetivo este comprometido pela falta de delimitação das regras que deveriam ser cumpridas.

Neste Conselho, é consenso que os planos devem conter regras claras e objetivas, conforme se vê nos seguintes precedentes:

PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS OU RESULTADOS. REGRAS CLARAS E OBJETIVAS NO ACORDO. DESCUMPRIMENTO.

Por exigência da lei específica, as regras devem ser claras e objetivas para que os critérios e condições do recebimento da participação nos lucros ou resultados possam ser passíveis de aferição, reduzindo a possibilidade de discricionariedade do empregador, mediante avaliações de cunho subjetivo. Quando o instrumento de negociação coletiva prevê que os planos de metas e resultados serão elaborados posteriormente, os valores pagos a título de participação nos lucros ou resultados integram a base de cálculo da contribuição previdenciária.

(CARF, acórdão 2401005.733, de 12/09/2018)

PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS E RESULTADOS. DEFINIÇÃO DE REGRAS CLARAS E OBJETIVAS.

A participação nos lucros ou resultados da sociedade concedida pela empresa a seus funcionários, como forma de integração entre capital e trabalho, não integra a base de cálculo das contribuições previdenciárias, por força do disposto no artigo 7º, inciso XI, da CF, sobretudo por não se revestir da natureza salarial. Compete aos empregadores, trabalhadores e sindicatos estabelecerem as regras que melhor atendem aos seus anseios, desde que sejam regras claras e objetivas.

(CARF, acórdão 2301005.532, de 08/08/2018)

PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS E RESULTADOS PLR.

Os instrumentos de negociação devem adotar regras claras e objetivas, de forma a afastar quaisquer dúvidas ou incertezas, que possam vir a frustrar o direito do trabalhador quanto a sua participação na distribuição dos lucros; A legislação regulamentadora da PLR não veda que a negociação quanto a distribuição do lucro, seja concretizada após sua realização, é dizer, a negociação deve preceder ao pagamento, mas não necessariamente advento do lucro obtido.

(CARF, acórdão 2202004.815, de 02/10/2018)

PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS E RESULTADOS. PLR. SEGURADOS EMPREGADOS. REQUISITOS DA LEI 10.101/2000. AUSÊNCIA DE FIXAÇÃO PRÉVIA DE METAS E CRITÉRIOS. INEXISTÊNCIA DE PACTO PRÉVIO. AUSÊNCIA DE REGRAS CLARAS E OBJETIVAS. DESCONFORMIDADE COM A LEI REGULAMENTADORA. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. INCIDÊNCIA.

A ausência de fixação prévia de metas e critérios (pacto prévio) caracteriza inexistência de regras claras e objetivas previamente ao início do período aquisitivo ao recebimento de PLR, decorrendo o descumprimento da lei que regulamenta a matéria, atraindo, destarte, a incidência de contribuição previdenciária.

(CARF, acórdão 2402006.978, de 13/02/2019)

Como bem esclarecido no voto condutor do acórdão 2401005.733:

Com efeito, por exigência da lei específica, as regras da participação nos lucros ou resultados devem ser claras e objetivas para que os critérios e condições do recebimento possam ser passíveis de aferição, reduzindo a possibilidade de discricionariedade do empregador, mediante avaliações de cunho subjetivo. Eis a redação do art. 2º, § 1º, da Lei nº 10.101, de 2000:

[...]

Os critérios e as condições têm que estar expressamente consignados no instrumento de negociação, ainda que se admita a possibilidade do seu detalhamento em documentação apartada, como mecanismo para viabilizar a operacionalização, desde que mantida a harmonia com as regras gerais.

Logo, deve ser negado provimento ao recurso voluntário, pois o descumprimento do disposto no art. 2º, § 1º, da Lei 10101/00, viabiliza a incidência das contribuições lançadas pela fiscalização, sendo até mesmo desnecessário analisar a questão relativa à periodicidade dos pagamentos.

2.4 INEXIGIBILIDADE DA MULTA DE MORA

A tese recursal da retroatividade benigna é rechaçada pela Súmula CARF 119, de observância obrigatória por parte dos conselheiros, nos termos do art. 45, inc. VI, do Regimento Interno deste Conselho:

Súmula CARF nº 119: No caso de multas por descumprimento de obrigação principal e por descumprimento de obrigação acessória pela falta de declaração em GFIP, associadas e exigidas em lançamentos de ofício referentes a fatos geradores anteriores à vigência da Medida Provisória nº 449, de 2008, convertida na Lei nº 11.941, de 2009, a retroatividade benigna deve ser aferida mediante a comparação entre a soma das penalidades pelo descumprimento das obrigações principal e acessória, aplicáveis à época dos fatos geradores, com a multa de ofício de 75%, prevista no art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996.

No caso concreto, houve o descumprimento de obrigação principal (NFLD 37.123.8196) e acessória (AI 37.123.8200), de tal forma que a aplicação do princípio da retroatividade benigna não implica o cancelamento da multa moratória, mas sim a comparação entre a soma das penalidades pelo descumprimento das obrigações principal e acessória, aplicáveis à época dos fatos geradores, com a multa de ofício de 75%, prevista no art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996.

3 Recurso das empresas solidárias

As contribuintes solidárias basicamente entendem que a autoridade fiscal não comprovou o interesse comum deles no fato gerador realizado pela Zurich Minas Brasil Seguros SA e que seria inviável a aplicação da solidariedade de direito prevista no art. 30, inc. IX, da Lei 8212/91.

Pois bem. No meu entendimento, não basta que a lei ordinária estenda a relação jurídico-tributária a uma terceira pessoa, sendo necessário, sim, que tal pessoa tenha interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação. Noutro giro, a regra matriz de solidariedade tem pressupostos legais próprios, entre os quais se inclui a realização do fato gerador por mais de uma pessoa.

A Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça pacificou o entendimento de que a existência de grupo econômico, por si só, não é suficiente para ensejar responsabilidade solidária, na forma prevista no art. 124 do Código Tributário Nacional. Colaciona-se, abaixo, a ementa de duas decisões recentes, para, em seguida, transcrever a numeração de sucessivas decisões no mesmo sentido:

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL NO AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL. EXECUÇÃO FISCAL. ISS. SUJEIÇÃO PASSIVA. ARRENDAMENTO MERCANTIL. GRUPO ECONÔMICO. SOLIDARIEDADE. VERIFICAÇÃO. IMPOSSIBILIDADE. SÚMULA 7/STJ.

1. "Na responsabilidade solidária de que cuida o art. 124, I, do CTN, não basta o fato de as empresas pertencerem ao mesmo grupo econômico, o que por si só, não tem o condão de provocar a solidariedade no pagamento de tributo devido por uma das empresas' (HARADA, Kiyoshi. 'Responsabilidade tributária solidária por interesse comum na situação que constitua o fato gerador')" (AgRg no Ag 1.055.860/RS, Rel. Min. Denise Arruda, Primeira Turma, julgado em 17.2.2009, DJe 26.3.2009).

[...]

(AgRg no AREsp 603.177/RS, Rel. Ministro BENEDITO GONÇALVES, PRIMEIRA TURMA, julgado em 19/03/2015, DJe 27/03/2015)

.....

PROCESSO CIVIL. VIOLAÇÃO DO ART. 535 DO CPC. INEXISTENTE. EXECUÇÃO FISCAL. CRÉDITO PREVIDENCIÁRIO. LEGITIMIDADE PASSIVA. GRUPO ECONÔMICO. SOLIDARIEDADE. INEXISTÊNCIA. SÚMULA 7/STJ.

[...]

4. Correto o entendimento firmado no acórdão recorrido de que, nos termos do art. 124 do CTN, existe responsabilidade tributária solidária entre empresas de um mesmo grupo econômico, apenas quando ambas realizem conjuntamente a situação configuradora do fato gerador, não bastando o mero interesse econômico na consecução de referida situação.

[...]

(AgRg no AREsp 429.923/SP, Rel. Ministro HUMBERTO MARTINS, SEGUNDA TURMA, julgado em 10/12/2013, DJe 16/12/2013)

.....
(i) AgRg no Ag 1415293/RS, Rel. Ministro NAPOLEÃO NUNES MAIA FILHO, PRIMEIRA TURMA, julgado em 19/06/2012, DJe 21/09/2012; (ii) AgRg no REsp 1535048/PR, Rel. Ministro NAPOLEÃO NUNES MAIA FILHO, PRIMEIRA TURMA, julgado em 08/09/2015, DJe 21/09/2015; (iii) AgRg no AREsp 21.073/RS, Rel. Ministro HUMBERTO MARTINS, SEGUNDA TURMA, julgado em 18/10/2011, DJe 26/10/2011; (iv) AgRg no Ag 1392703/RS, Rel. Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES, SEGUNDA TURMA, julgado em 07/06/2011, DJe 14/06/2011.

Logo, muito embora o art. 30, inc. IX, da Lei 8.212/1991, preveja a existência de solidariedade entre as empresas que integram o mesmo grupo econômico, entendo que tal dispositivo deve ser interpretado em conformidade com o art. 124, inc. I, do Código Tributário Nacional, que requer um plus para a efetiva existência de solidariedade, a saber: o interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal. Não tendo havido demonstração de que todas as pessoas jurídicas tinham interesse comum na situação constitutiva do fato gerador da obrigação principal, deve ser afastada a solidariedade imputada às ora recorrentes.

Adicionalmente às conclusões supra reproduzidas, ora adotadas como razões de decidir, destaque-se que, em relação à decadência suscitada pela Recorrente, este Colegiado, por meio da Resolução nº 2402-000.750 (p. 1.437), converteu o julgamento do presente processo administrativo em diligência *para que a Unidade de Origem da Secretaria da Receita Federal do Brasil verifique, em seus sistemas informatizados, se houve o recolhimento de contribuições sociais previdenciárias em relação às competências 01/2002, 02/2002, 03/2002, 04/2002, 08/2002 e 09/2002.*

Em atenção ao quanto solicitado, foi emitida a Informação Fiscal de p. 1.452, por meio da qual o preposto fiscal diligente confirmou a existência de recolhimento de contribuições para o INSS referentes às competências em destaque. Confira-se:

2. Em atenção à solicitação do CARF, a fiscalização, em pesquisa aos sistemas da Receita Federal, identificou os recolhimentos (Guias da Previdência Social – GPS) relacionados abaixo:

Competência	Data de Recolhimento	Valor INSS	Valor Outras Entidades
01/2002	04/02/2002	1.722,13	0,00
01/2002	04/02/2002	1.432,61	0,00
01/2002	31/01/2002	173.756,91	1.319,94
01/2002	31/01/2002	28.920,20	0,00
02/2002	04/03/2002	5.084,91	0,00
02/2002	04/03/2002	736,42	0,00
02/2002	28/02/2002	169.566,83	1.277,70
02/2002	28/02/2002	28.920,20	0,00
03/2002	02/04/2002	169.429,08	1.273,83
03/2002	02/04/2002	28.920,20	0,00
03/2002	21/03/2002	128,08	0,00
03/2002	15/03/2002	342,00	0,00
04/2002	02/05/2002	172.370,86	1.293,59
04/2002	02/05/2002	28.940,20	0,00
08/2002	02/09/2002	172.652,93	1.290,41
08/2002	02/09/2002	28.940,20	0,00
08/2002	02/09/2002	4.453,93	0,00
08/2002	02/09/2002	373,50	0,00
09/2002	02/10/2002	176.562,32	1.319,62
09/2002	02/10/2002	28.940,20	0,00
09/2002	02/10/2002	1.423,49	0,00
09/2002	02/10/2002	251,67	0,00

Conclusão

Ante o exposto, concluo o voto no sentido de (i) em relação ao recurso voluntário da contribuinte Zurich Minas Brasil Seguros SA, dar-lhe parcial provimento para cancelar o lançamento fiscal referente às competências 01/2002, 02/2002, 03/2002, 04/2002, 08/2002 e 09/2002, em face da perda do direito de o Fisco constituir o crédito tributário pelo transcurso do lustro decadencial, nos termos do art. 150, § 4º, do CTN; e (ii) em relação aos recursos voluntários das responsáveis solidárias, dar-lhes provimento, afastando-se a responsabilidade solidária destas.

(documento assinado digitalmente)

Gregório Rechmann Junior