



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 15504.015011/2009-37
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2301-009.604 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 5 de outubro de 2021
Recorrente MINAS GOIAS TRANSPORTES LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2005 a 31/12/2005

ÔNUS DA PROVA. RECURSO VOLUNTÁRIO E IMPUGNAÇÃO SEM ESTEIO EM PROVAS MATERIAIS.

A apresentação de documentação deficiente autoriza o Fisco a lançar o tributo que reputar devido, recaindo sobre o sujeito passivo o ônus da prova em contrário. O Recurso pautado unicamente em alegações verbais, sem o amparo de prova material, não desincumbe o Recorrente do ônus probatório imposto pelo art. 33, §3º, in fine da Lei nº 8.212/91, eis que alegar sem provar é o mesmo que nada alega.

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA- PATRONAL E GILRAT. A empresa é obrigada a arrecadar e recolher as contribuições previdenciárias a seu cargo e as destinadas ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do Grau de Incidência de Incapacidade Laborativa Resultante de Riscos Ambientais do Trabalho- GILRAT, na forma estabelecida pela legislação

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar as preliminares e negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Sheila Aires Cartaxo Gomes – Presidente

(documento assinado digitalmente)

Fernanda Melo Leal – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Joao Mauricio Vital, Wesley Rocha, Monica Renata Mello Ferreira Stoll (suplente convocado(a)), Fernanda Melo Leal, Flavia Lilian Selmer Dias, Leticia Lacerda de Castro, Mauricio Dalri Timm do Valle, Sheila Aires Cartaxo Gomes (Presidente).

Fl. 2 do Acórdão n.º 2301-009.604 - 2ª Sejul/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo n.º 15504.015011/2009-37

Relatório

Trata-se de Auto de Infração lavrado contra o contribuinte acima identificado, que resultou na apuração de crédito tributário no importe de R\$209.020,54. Segundo informado pela Auditoria no Relatório Fiscal de fls.48/62, o lançamento se refere às contribuições previdenciárias destinadas à Seguridade Social relativas a parte patronal bem como aquelas destinadas ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do Grau de Incidência de Incapacidade Laborativa Resultante de Riscos Ambientais do Trabalho- GILRAT incidentes sobre os valores pagos aos segurados e não considerados pela sociedade empresária como integrante do salário de contribuição e nem declarados na Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social- GFIP, conforme abaixo discriminado:

1- Valores pagos aos segurados empregados, lançados em folha de pagamento, a título de Participação nos Lucros, sob o código 53, referente ao período de 02/2005, 03/2005, 04/2005, 06/2005, 08/2005 e 09/2005 correspondentes aos estabelecimentos CNPJ 17.245.325/0007-22 e CNPJ 17.245.325/0011-09, pagos sem observância das condições estabelecidas na Lei n.º 10.101/2000 e no Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto 3.048/99, conforme ANEXO II, integrante do processo administrativo Auto de Infração DEBCAD 37.229.074-4, COMPROT 15504.015012/2009-81, apensado ao auto em epígrafe;

2- Valores pagos a segurado empregado, lançados em folha de pagamento, a título de auxílio filho excepcional, com base Convenção Coletiva (2004/2005) pago ao segurado Antônio Pereira da Silva, sob o código 56, no período de 01/2005 a 12/2005, correspondente ao estabelecimento CNPJ 17.245.325/0007-22, parcela integrante do salário de contribuição nos termos do inciso I do art.28 da Lei 8.212/91;

3- Remuneração paga aos segurados contribuintes individuais, pessoas físicas que prestaram serviços ao contribuinte sem vínculo empregatício, no período de 01/2005 a 12/2005(transportador autônomo, outros contribuintes e diferença de remuneração frete), conforme demonstrado no item3.3 do Relatório Fiscal e no Anexo III integrante do processo administrativo Auto de Infração DEBCAD 37.229.074-4, COMPROT 15504.015012/2009-81, apensado ao auto em epígrafe.

A Auditoria apurou os valores constantes do lançamento a partir do exame dos Livros Diários, Razão Contábil, Convenções Coletivas de Trabalho, Recibos de pagamentos, arquivos digitais correspondentes as folhas de pagamento e contabilidade apresentados e submetidos ao Sistema de Validação e Autenticação de Arquivos Digitais- SVA aprovado pela IN MPS/SRP n.º12/2006. As alíquotas utilizadas e a base de cálculo constam do anexo do auto de infração denominado Relatório de lançamentos.

Os dispositivos legais que fundamentaram o presente lançamento encontram-se relacionados no relatório denominado “Fundamentos Legais do débito“- FLD, integrante deste auto de infração e que compõe as fis.31/32 e no Relatório Fiscal. Conforme disposto no item 10 do Relatório Fiscal e demonstrado no Anexo de fls.63 dos autos, foi aplicada a multa mais benéfica ao contribuinte, tendo em vista as alterações introduzidas na Lei 8.212/91 pela MP 449/2008 convertida na Lei 11.941/2009, por força do previsto no art. 106, inciso II, alínea “c” do Código Tributário Nacional- CTN.

O contribuinte tendo tomado ciência do lançamento em 02/09/2009, apresentou impugnação em 01/10/2009, cujos argumentos seguem relatados em síntese:

=> que a participação nos lucros ou resultados creditada nos termos da Lei 10.101/2000 não integra o salário de contribuição. Cita, ainda, o art.218, §4º da CF, para ressaltar que a participação nos ganhos econômicos, também, não deve compor o salário. Diz que, a convenção ou acordo coletivo de trabalho, como determina a Lei, é instrumento legítimo a regulamentar a forma de participação dos trabalhadores nos lucros ou resultados da empresa e que o ajuste decorrente desse acordo ou convenção, não compõe, via de consequência, a base de cálculo da contribuição previdenciária devida pela empresa.

Defende que, os programas de metas e resultados, assim como índices de produtividade, qualidade ou lucratividade da empresa, são meios sugeridos pela lei para informar os critérios de fixação do referido programa, sendo que essas condições não constituem obrigação indispensável à aferição da parcela ou implementação do plano. O que importa é o acordo firmado entre a empresa e o sindicato da categoria, seja qual for sua designação.

Entende, também, que se não possui programa próprio, a participação de seus empregados nos lucros ou resultados fica condicionada ao disposto na convenção coletiva de trabalho, conforme previsto no inciso II, do art. 2º da Lei 10.101/00. Assim, não-há que se falar que a impugnante descumpriu as disposições contidas no §2º, da CCT. Aduz que os sindicatos das categorias não podem refutar-se à negociação, quando provocados. Afirma que está obrigada ao pagamento das verbas relativa à participação nos Lucros e estas não integram a remuneração não podendo subsistir o lançamento neste ponto.

Alega, também, a insubsistência de contribuição previdenciária sobre os pagamentos a título de auxílio de filho excepcional, conforme determinado em convenção coletiva de trabalho- clausula 40. Argumenta, com base no texto constitucional, art.195, que a contribuição previdenciária a cargo do trabalhador deve guardar relação com a remuneração recebida ou creditada no decorrer do mês (folha de salários e demais rendimentos do trabalho), destinada a retribuir o trabalho. Toda a sociedade é invocada a contribuir para a previdência social de forma direta ou indireta.

Fundamentando no art.110 do CTN, diz que o conceito de remuneração deve ser analisado a partir do ramo jurídico a que pertence (art.457 CLT) defendendo que a remuneração corresponde à contraprestação dos serviços pactuados com o empregado, mediante contrato de trabalho, sendo devida pelo empregador. Diz que, para a legislação previdenciária, nos termos do art.22 da Lei 8212/91, as verbas remuneratórias são aquelas decorrentes da direta relação de trabalho e das atividades desenvolvidas pelo empregado. Portanto, o auxílio filho excepcional, por ser uma verba de natureza assistencial, não integra a remuneração visto que não está destinada a retribuir a prestação laborativa, não é pelo trabalho, não se afeiçoando ao rendimento em razão do mesmo.

Em face do exposto, uma vez demonstrada pela impugnante a irregularidade no lançamento do débito inserido na NFLD n.º 37.229.073-6, pois, as parcela creditadas a seus empregados não integram a remuneração, deve ser dado provimento a presente impugnação para anular o débito dela constante.

A DRJ Belo Horizonte, na análise da impugnação, manifesta seu entendimento no sentido de que:

=> o lançamento se refere às contribuições previdenciárias destinadas à Seguridade Social relativas a parte patronal bem como aquelas destinadas ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do Grau de Incidência de Incapacidade Laborativa Resultante de Riscos Ambientais do Trabalho- GILRAT incidentes sobre os valores pagos aos segurados empregados a título de Participação nos lucros ou Resultados, auxílio filho excepcional e valores pagos aos contribuintes individuais pessoas físicas e transportadores autônomos.

=> ressalte-se que em relação ao lançamento referente a remuneração paga aos segurados contribuintes individuais, pessoas físicas que prestaram serviços ao contribuinte sem vínculo empregatício, no período de 01/2005 a 12/2005 (transportador autônomo, outros contribuintes e diferença de remuneração frete), conforme demonstrado no item 3.3 do Relatório Fiscal o contribuinte nada impugnou. Sendo assim, em relação a este aspecto da notificação, deixou de exercer seu direito de defesa e, por via de consequência, concordou com a mesma, o que implica sua indiscutibilidade no âmbito do processo administrativo. Recorde-se, a este respeito, a regra contida nos artigos 14 e 17 do Decreto n.º 70.235, de 6 de março de 1972, que rege o Processo Administrativo Fiscal. Observando-se as disposições do art. 21 do mesmo diploma legal esta parcela já pode ser imediatamente cobrada.

=> com relação a PLR, em síntese diz que, como não possui programa próprio, a participação de seus empregados nos lucros ou resultados da empresa fica condicionada ao disposto na convenção coletiva de trabalho, conforme previsto no inciso II, do art. 2º da Lei 10.101/00, não sendo pertinente afirmar que a impugnante descumpriu as disposições contidas no §2º, da CCT e que é insubsistente a contribuição previdenciária sobre os pagamentos a título de auxílio de filho excepcional conforme determinado em convenção coletiva de trabalho-cláusula 40, visto que não está destinada a retribuir a prestação laborativa, não é pelo trabalho, não se afeiçoa ao rendimento em razão de um trabalho realizado.

Sabe-se que o salário é composto por lançamentos onde constam os nomes dos empregados e todas as parcelas devidas a estes, em decorrência do vínculo empregatício. Para ARNALDO SUSSEKIND, salário é a retribuição das obrigações cumpridas pelo empregado. O trabalho é a prestação; o salário é a contraprestação. Vale dizer é tudo aquilo que o empregado recebe do empregador em razão do vínculo contratual.

Assim, qualquer tipo de contraprestação paga pelo empregador, a qualquer título, ao empregado faz parte da “folha de salários”, que é a base de incidência da contribuição social devida pelos empregadores. Ademais, para que não restasse dúvidas sobre a amplitude da base de incidência da contribuição social em questão, o dispositivo constitucional transcrito acrescentou “...e demais rendimentos do trabalho”.

Note-se, ainda, que, da “folha de salários e demais rendimentos do trabalho” previstos no dispositivo constitucional, também integram a base de incidência de contribuições previdenciárias. Quando a lei alude “total das remunerações”, está se referindo à própria “folha de salários”, que é o termo usado para o demonstrativo total de gastos do empregador relativo ao pagamento dos salários aos empregados.

Assim, todas as parcelas que fazem parte da folha de salários, são base de incidência constitucional da contribuição em questão, excluídas apenas as parcelas constantes do § 9º do art. 28 da Lei 8.212/91, face à isenção concedida por lei.

=> quanto ao auxílio a filho excepcional, via de regra, todos os rendimentos pagos, devidos ou creditados a qualquer título, durante o mês, destinados a retribuir o trabalho, qualquer que seja a sua forma, inclusive as gorjetas, e os ganhos habituais sob a forma de utilidades, são considerados salário de contribuição. Esta incidência só fica afastada nas hipóteses previstas no § 9º, do artigo 28, da Lei n.º 8212/91, nas quais o auxílio filho excepcional não está incluída.

=> quanto à PLR, sabe-se que a Constituição Federal, em seu art. 7º, inciso XI, garante aos trabalhadores a "... participação nos lucros, ou resultados, desvinculada da remuneração, e, excepcionalmente, participação na gestão da empresa, conforme definido em lei;". Diante do comando constitucional, a impugnante defende ter sido, automaticamente, retirado da verba comentada o seu teor remuneratório.

Entretanto, a Participação nos Lucros e Resultados - PLR estará desvinculada da remuneração somente se paga nos termos da lei. Vejamos, por exemplo, a doutrina de Sergio Pinto Martins in Direito da Seguridade Social, "Não se pode dizer que o dispositivo atinente à participação nos lucros é auto-aplicável, pois, depende de lei que virá fixar a forma dessa participação nos lucros. Inexistindo lei ordinária, não há como se falar que a desvinculação da remuneração já possa ser aplicada".

A Consultoria Jurídica do Ministério da Previdência Social por diversas vezes manifestou-se acerca da matéria, também concluindo que a PLR somente estará desvinculada da remuneração e livre da incidência de contribuições previdenciárias, quando paga nos termos da lei. Esta foi a conclusão, por exemplo, dos Pareceres CJ n.º 1.244, de 15/04/98, e n.º 1748, de 21/06/1999.

Por sua vez, a Lei 10.101/2000, vigente à época do pagamento da verba em foco, no § 1º do seu art. 2º, exige que os instrumentos decorrentes da negociação tragam "...regras claras e objetivas quanto à fixação dos direitos substantivos da participação e das regras adjetivos, inclusive mecanismos de aferição das informações pertinentes ao cumprimento do acordado, periodicidade da distribuição, período de vigência e prazos para revisão do acordo...".

No caso concreto, porém, a Participação nos Lucros e Resultados constante do Acordo Coletivo, foi paga sem que desse instrumento de negociação constasse qualquer programa de metas e resultados a serem cumpridos, de forma a justificar o pagamento da "Participação" relativa ao período citado e sem qualquer regra que disciplinasse os mecanismos de aferição das informações pertinentes ao acordado, como requer a Lei 10.101/2000.

Assim, a Participação nos Lucros e Resultados em foco foi paga em desacordo com a Lei 10.101/2002, e, em consequência, não se encontra desvinculada da remuneração. Também não está dentre as hipóteses de isenção contempladas no §9º do art. 28 da Lei 8.212/91.

=> os efeitos pactuados pelas partes em negociações e acordos coletivos de trabalho, somente repercutem no âmbito da relação de emprego, mas não atingem terceiros estranhos à relação laboral, entre os quais a Receita Federal do Brasil. Portanto, conforme demonstrado e fundamentado, as parcelas pagas pela impugnante a título de Participação nos Lucros e Resultados e a título de auxílio excepcional, em desconformidade com a legislação, integram a base de cálculo para apuração das contribuições previdenciárias.

Pelas razões expostas entende a DRJ que deve ser considerado como improcedente a impugnação e manter o crédito tributário apurado neste Auto de Infração DEBCAD 37.229.073-6.

Em sede de Recurso Voluntário, o contribuinte segue sustentando o quanto alegado anteriormente, não trazendo nenhuma prova adicional para mudar o entendimento dos julgadores.

Voto

Conselheira Fernanda Melo Leal, Relatora.

O recurso é tempestivo e atende às demais condições de admissibilidade. Portanto, merece ser conhecido.

ÔNUS PROVA

No presente caso, os argumentos apresentados em sede de Recurso Voluntário praticamente não se diferem do quanto levantado na Impugnação. Tendo em vista que toda a documentação e fundamentação foram detalhadamente analisadas na decisão de piso, e que os fundamentos utilizados na mencionada decisão estão em total adequação às normas acerca do tema, ratifico e reitero o quanto decidido pela DRJ.

Em sede de Recurso nada mais faz do que repetir os mesmos argumentos, no entanto, não traz nenhuma prova que corrobore suas alegações.

Verificou-se valores pagos aos segurados empregados a título de Participação nos lucros ou Resultados, auxílio filho excepcional e valores pagos aos contribuintes individuais pessoas físicas e transportadores autônomos, os quais não compuseram a base de cálculo da contribuição previdenciária.

Fora devidamente explanado, quanto ao auxílio a filho excepcional, que a incidência da contribuição previdenciária só fica afastada nas hipóteses previstas no § 9º, do artigo 28, da Lei n.º 8212/91, nas quais o auxílio filho excepcional não está incluída.

Quanto à PLR, estará desvinculada da remuneração somente se paga nos termos da lei. Ou seja, o dispositivo atinente à participação nos lucros não é auto aplicável, pois, depende de lei que virá fixar a forma dessa participação nos lucros. Inexistindo lei ordinária, não há como se falar que a desvinculação da remuneração já possa ser aplicada ”.

Vimos na decisão de piso que a Lei 10.101/2000, vigente à época do pagamento da verba em foco, no § 1º do seu art. 2º, exige que os instrumentos decorrentes da negociação tragam "...regras claras e objetivas quanto à fixação dos direitos substantivos da participação e das regras adjetivos, inclusive mecanismos de aferição das informações pertinentes ao cumprimento do acordado, periodicidade da distribuição, período de vigência e prazos para revisão do acordo...".

No caso concreto, porém, a Participação nos Lucros e Resultados constante do Acordo Coletivo, foi paga sem que desse instrumento de negociação constasse qualquer programa de metas e resultados a serem cumpridos, de forma a justificar o pagamento da "Participação" relativa ao período citado e sem qualquer regra que disciplinasse os mecanismos de aferição das informações pertinentes ao acordado, como requer a Lei 10.101/2000.

No entender do agente autuante, os acordos não têm regras claras e objetivas. A DRJ compactuou do mesmo entendimento, afirmando que não havia qualquer programa de metas e resultados a serem cumpridos. Deve existir clareza e a objetividade das regras. Analisando o caso concreto, não encontramos qualquer definição para a avaliação e consequente pagamento.

Assim, a Participação nos Lucros e Resultados em foco foi paga em desacordo com a Lei 10.101/2002, e, em consequência, não se encontra desvinculada da remuneração. Também não está dentre as hipóteses de isenção contempladas no §9º do art. 28 da Lei 8.212/91.

A ausência de estipulação entre as partes trabalhadora e patronal previamente ao início do período aquisitivo do direito ao recebimento da participação de lucros e resultados da empresa caracteriza descumprimento da lei que rege a matéria. Decorre disso a incidência de contribuição previdenciária sobre a verba.

Saliente-se, por amor ao argumento, que o princípio pela busca da verdade material sempre um guia nos votos desta relatora. Sabemos que o processo administrativo sempre busca a descoberta da verdade material relativa aos fatos tributários. Tal princípio decorre do princípio da legalidade e, também, do princípio da igualdade. Busca, incessantemente, o convencimento da verdade que, hipoteticamente, esteja mais próxima da realidade dos fatos.

De acordo com o princípio são considerados todos os fatos e provas novos e lícitos, ainda que não tragam benefícios à Fazenda Pública ou que não tenham sido declarados. Essa verdade é apurada no julgamento dos processos, de acordo com a análise de documentos, oitiva das testemunhas, análise de perícias técnicas e, ainda, na investigação dos fatos. Através das provas, busca-se a realidade dos fatos, desprezando-se as presunções tributárias ou outros procedimentos que atentem apenas à verdade formal dos fatos. Neste sentido, deve a administração promover de ofício as investigações necessárias à elucidação da verdade material para que a partir dela, seja possível prolatar uma sentença justa.

A verdade material é fundamentada no interesse público, logo, precisa respeitar a harmonia dos demais princípios do direito positivo. É possível, também, a busca e análise da verdade material, para melhorar a decisão sancionatória em fase revisional, mesmo porque no Direito Administrativo não podemos falar em coisa julgada material administrativa.

A apresentação de provas e uma análise nos ditames do princípio da verdade material estão intrinsecamente relacionadas no processo administrativo, pois a verdade material apresentará a versão legítima dos fatos, independente da impressão que as partes tenham daquela. A prova há de ser considerada em toda a sua extensão, assegurando todas as garantias e prerrogativas constitucionais possíveis do contribuinte no Brasil, sempre observando os termos especificados pela lei tributária.

A jurisdição administrativa tem uma dinâmica processual muito diferente do Poder Judiciário, portanto, quando nos depararmos com um Processo Administrativo Tributário, não se deve deixar de analisá-lo sob a égide do princípio da verdade material e da informalidade. No que se refere às provas, é necessário que sejam perquiridas à luz da verdade material, independente da intenção das partes, pois somente desta forma será possível garantir o um julgamento justo, desprovido de parcialidades.

Soma-se ao mencionado princípio também o festejado princípio constitucional da celeridade processual, positivado no ordenamento jurídico no artigo 5º, inciso LXXVIII da Constituição Federal, o qual determina que os processos devem desenvolver-se em tempo razoável, de modo a garantir a utilidade do resultado alcançado ao final da demanda.

Ratifico, ademais, a necessidade de fundamento pela autoridade fiscal, dos fatos e do direito que consubstancia o lançamento. Tal obrigação, a motivação na edição dos atos administrativos, encontra-se tanto em dispositivos de lei, como na Lei nº 9.784, de 1999, como talvez de maneira mais importante em disposições gerais em respeito ao Estado Democrático de Direito e aos princípios da moralidade, transparência, contraditório e controle jurisdicional.

Quanto aos demais pleitos e considerações, ratifico tudo o quanto exposto e fundamentado pela DRJ na decisão de piso, especialmente quanto à aplicação da multa.

Desta feita, com fulcro nos festejados princípios supracitados, e baseando-se nas argumentações e documentações apresentadas ao longo dos autos do presente processo, entendo que deve ser NEGADO provimento ao Recurso Voluntário e ser mantido o lançamento fiscal nos moldes efetuados.

CONCLUSÃO:

Diante tudo o quanto exposto, voto no sentido de NEGAR PROVIMENTO ao recurso voluntário, nos moldes acima expostos.

(documento assinado digitalmente)

Fernanda Melo Leal

