



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

Processo n° 15504.021486/2008-81
Recurso n° 999.999 Voluntário
Acórdão n° **2302-01.438 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Sessão de 30 de novembro de 2011
Matéria Participação nos Lucros e Resultados.
Recorrente BANCO MERCANTIL DO BRASIL SA
Recorrida DRJ - BELO HORIZONTE MG

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

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

Ementa: CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. PRAZO DECADENCIAL. CINCO ANOS. TERMO A QUO. AUSÊNCIA DE RECOLHIMENTO ANTECIPADO SOBRE AS RUBRICAS LANÇADAS. ART. 173, INCISO I, DO CTN.

O Supremo Tribunal Federal, conforme entendimento sumulado, Súmula Vinculante de n° 8, no julgamento proferido em 12 de junho de 2008, reconheceu a inconstitucionalidade do art. 45 da Lei n° 8.212 de 1991.

Não tendo havido pagamento antecipado sobre as rubricas lançadas pela fiscalização, há que se observar o disposto no art. 173, inciso I do CTN.

INCONSTITUCIONALIDADE. IMPOSSIBILIDADE DE CONHECIMENTO DA ALEGAÇÃO PELA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA.

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.

PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS E RESULTADOS. PARCELA INTEGRANTE QUANDO PAGA EM DESACORDO COM A LEI ESPECÍFICA.

A norma constitucional que exclui a participação nos lucros da incidência de contribuições é de eficácia limitada.

Caso a parcela seja paga em desacordo com a lei específica, incidirá contribuição sobre os valores pagos.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da Segunda Turma da Terceira Câmara da Segunda Seção do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, por maioria de votos negar provimento ao recurso voluntário. Quanto à preliminar de decadência, o Conselheiro Wilson Antônio de Souza Correa divergiu, pois entendeu que se aplicava o artigo 150, § 4º do CTN. Quanto ao mérito não houve divergência.

Marco André Ramos Vieira - Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento, os Conselheiros Marco André Ramos Vieira (Presidente), Liege Lacroix Thomasi, Arlindo da Costa e Silva, Wilson Antônio de Souza Correa, Adriana Sato.

Relatório

A presente NFLD tem por objeto as contribuições sociais destinadas ao custeio da Seguridade Social, parcela a cargo da empresa. O período do presente levantamento abrange as competências janeiro de 2003 a dezembro de 2006, fls. 893 a 905; referente à verba “participação nos lucros e resultados”, participação estatutária, previdência complementar a diretores e abono único, paga em desacordo com a legislação de regência no entender da fiscalização.

Não conformada com a notificação, foi apresentada defesa pela sociedade empresária, fls. 2.090 a 2.126. As demais solidárias apresentaram impugnações na forma das fls. 2.405 a 2.817.

Houve desistência parcial da impugnação, fls. 2.865 a 2.868 referente à parcela previdência complementar.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento decidiu pela procedência do lançamento, fls. 2.892 a 2.908.

Não concordando com a decisão do órgão fazendário, foi interposto recurso pelas solidárias, conforme fls. 2.952 a 2.965. Em síntese, a recorrente em seu recurso alega o seguinte:

- Parte do lançamento já foi atingido pela decadência;
- Os recorrentes não possuem interesse comum na situação que constitui o fato gerador;
- Não pode ser aplicado o art. 30, inciso IX da Lei 8.212;
- A solidariedade somente se aplica em caso de abuso da personalidade jurídica;

O Banco Mercantil do Brasil interpôs recurso conforme fls. 2.968 a 2.997. Em síntese, a recorrente em seu recurso alega o seguinte:

- Parte do lançamento já foi atingido pela decadência;
- A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento alterou os motivos do lançamento, adotando novo critério jurídico;
- O PLR foi pago de acordo com a lei específica;
- A verba paga aos diretores estatutários não possui natureza remuneratória;
- A parcela paga foi eventual;

- No caso de PLR de diretores a lei especial é a 6.404 de 1976;
- O abono foi pago de acordo com o disposto no art. 144 da CLT;
- Requerendo provimento ao recurso interposto.

O órgão fazendário apresentou contrarrazões às fls. 3.073 a 3.111, pugnando pela manutenção da decisão de primeira instância.

É o relato suficiente.

Voto

Conselheiro Marco André Ramos Vieira, Relator

Os recursos foram interpostos tempestivamente, conforme fls. 831. Pressuposto de admissibilidade superado, passo ao exame das questões preliminares ao mérito.

DAS QUESTÕES PRELIMINARES AO MÉRITO:

Quanto à questão preliminar suscitada pela recorrente, na peça recursal, de que o lançamento já fora atingido pela decadência, não lhe confiro razão.

O Supremo Tribunal Federal, conforme entendimento sumulado, Súmula Vinculante de n.º 8, no julgamento proferido em 12 de junho de 2008, reconheceu a inconstitucionalidade do art. 45 da Lei n.º 8.212 de 1991, nestas palavras:

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”.

Conforme previsto no art. 103-A da Constituição Federal a Súmula de n.º 8 vincula toda a Administração Pública, devendo este Colegiado aplicá-la.

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.

Uma vez não sendo mais possível a aplicação do art. 45 da Lei n.º 8.212, há que serem observadas as regras previstas no CTN.

No presente caso trata-se de tributo sujeito a lançamento por homologação, cujo pagamento não foi realizado, sendo necessário o lançamento de ofício. Por não ter pago, nem declarado em GFIP, os valores somente conseguiriam ser apurados em ação fiscal, daí a aplicabilidade do art. 173, inciso I do CTN, para efeitos da contagem do prazo decadencial. Mesmo porquê para aplicação do art. 150, parágrafo 4º ou 173, inciso I do CTN, há que se analisar o recolhimento rubrica por rubrica, pois na hipótese de o contribuinte não reconhecer determinada parcela como incidente, a mesma somente conseguiria ser apurada em uma ação fiscal. A obrigação não restou adimplida, no que concerne aos fatos geradores ocorridos no período de janeiro de 2003 a outubro de 2006. O lançamento foi realizado em 19 de dezembro de 2008, fl. 01.

Caso o sujeito passivo não antecipe o pagamento, porque entende que o tributo não é devido, obviamente não haverá crédito a ser extinto por homologação.

Seguindo a interpretação da 1ª Seção do STJ (Recurso Especial n 973.733, cuja ementa foi publicada no DJe de 18/09/2009) conta-se do "do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado" (artigo 173, I, do CTN), o prazo quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário quando, a despeito da previsão legal para pagamento antecipado, o mesmo não ocorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte.

Pelo exposto não se encontram atingidos pela fluência do prazo decadencial os fatos geradores apurados pela fiscalização. A competência janeiro de 2003 não decaiu, pois o crédito somente poderia ser constituído após o vencimento, ou seja em fevereiro de 2003; assim o prazo de decadência, para tal competência, possui como termo de início o primeiro dia do exercício seguinte, ou seja o dia 1º de janeiro de 2004, a qual findaria em 1º de janeiro de 2009.

Quanto à solidariedade, os recorrentes informam que não possuem interesse comum na situação que constitui o fato gerador, e portanto não cabível a responsabilidade prevista no art. 124 do CTN. Nesse ponto não assiste razão à recorrente. Não é necessário que haja o interesse comum para configurar a responsabilidade. O próprio CTN no art. 124, dispõe que há duas possibilidades para se imputar responsabilidade: por aqueles que possuem interesse comum na situação do fato gerador, ou por expressa disposição em lei. Assim, a lei pode imputar solidariedade, mesmo para quem não possui interesse comum. In casu, a responsabilidade está prevista em lei: art. 30, inciso IX da Lei n 8.212 de 1991.

Não há possibilidade para a autoridade administrativa recursar o cumprimento de norma supostamente inconstitucional.

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.

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.

Conforme expressamente previsto no art. 26-A do Decreto n 70.235 de 1972, na redação conferida pela Lei n 11.941 de 2009, no âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

De acordo com a Súmula n º 2 aprovada pelo Conselho Pleno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais não pode ser declarada a inconstitucionalidade de norma pela Administração.

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

Não procede o argumento recursal de que a solidariedade somente se aplicaria em caso de abuso da personalidade jurídica. A solidariedade decorre de imposição legal (art. 30, inciso IX da Lei 8.212), assim não é necessário afastar a personalidade jurídica para imputar responsabilidade.

Não há qualquer fundamento jurídico e fático na alegação de que o abono foi pago na forma do art. 144 da CLT. Esse artigo é específico para o pagamento de férias, desde que previsto em acordo ou convenção coletiva de trabalho. O abono pago pela recorrente não se subsume à hipótese prevista no art. 144 da CLT.

A única previsão para exclusão dos abonos encontra-se na alínea “e” item 7 do art. 28 da Lei n 8.212 de 1991. Para que o abono não integre o salário-de-contribuição tem que ser expressamente desvinculado do salário por força de lei, conforme disposto no art. 214, § 9º, inciso V, alínea “j” do RPS. Ao contrário do que afirma a recorrente o presente abono não guarda relação com as férias do segurado. O artigo 143 da CLT, conversão em dinheiro de 1/3 do período de férias a que o empregado tiver direito; o artigo 144 da CLT é o abono concedido em virtude de cláusula de contrato ou convenção coletiva de trabalho ligado à concessão de férias.

Ao contrário do que afirma a recorrente, as verbas possuem natureza remuneratória e não indenizatória. O trabalhador obteve um ganho diretamente ligado à sua atividade laborativa.

Estando portanto, no campo de incidência do conceito de remuneração e não havendo dispensa legal para incidência de contribuições previdenciárias sobre tais verbas, conforme já analisado, deve persistir o lançamento.

Os comandos constitucional (art. 201, § 11) e legal (art. 28, I da Lei n ° 8.212/1991) dispõem claramente que os ganhos sob a forma de utilidades é que somente integrarão o salário-de-contribuição caso sejam pagos de forma habitual. A presente verba não foi paga em utilidade, mas sim em pecúnia, portanto independe de ter sido de forma habitual ou eventual para que esta verba integre a remuneração do segurado.

Ao contrário do que afirma a recorrente, a Participação nos Lucros 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, 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)

O Parecer CJ/MPAS nº 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)

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.

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.

A isenção é uma das modalidades de exclusão do crédito tributário, e desse modo, interpreta-se literalmente a legislação que disponha sobre isenção, conforme prevê o CTN em seu artigo 111, I, nestas palavras:

Art. 111. Interpreta-se literalmente a legislação tributária que disponha sobre:

I - suspensão ou exclusão do crédito tributário;

Assim, onde o legislador não dispôs de forma expressa, não pode o aplicador da lei estender a interpretação, sob pena de violar-se os princípios da reserva legal e da isonomia.

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:

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.

Cabe observar que o § 2º, do art. 2º, da Lei n.º 10.101, foi introduzido no ordenamento jurídico a partir da Medida Provisória nº 955, de 24 de março de 1995, e o § 3º, do art. 3º, a partir da Medida Provisória nº 1.698-51, de 27 de novembro de 1998.

Quanto à participação nos lucros previstas nas convenções coletivas de fls. 2.162 a 2.192 as mesmas não atendem ao comando legal previsto no art. 2º da Lei 10.101. As regras claras e objetivas quanto ao direito substantivo referem-se à possibilidade de os trabalhadores conhecerem previamente, no corpo do próprio instrumento de negociação, quanto irão receber a depender do lucro auferido pelo empregador se os objetivos forem cumpridos. Apesar de terem sido objeto de convenção coletiva, não há disciplina quanto à forma de recebimento, os requisitos que devem ser atendidos pelos empregados. No caso, o pagamento seria devido a todos os empregados, conforme a admissão dentro ou anterior ao exercício, se dentro do exercício o pagamento seria proporcional. Desse modo, a parcela tem eminentemente cunho salarial, pois para ter acesso basta ter trabalhado na empresa, independentemente de ter atuado ou colaborado para geração de lucros. Conforme previsto no art. 3º da Lei 10.101 a participação nos lucros não pode ser utilizada como substituição ou complemento da remuneração.

Para ser considerada participação nos resultados, o trabalhador tem que obter parcela de seu rendimento associado ao resultado da empresa como um todo e não apenas à execução de sua atividade laboral, pois este último terá, obviamente, natureza salarial.

As regras adjetivas referem-se não somente à previsão de recursos e discussão pelos empregados quanto às dúvidas ou divergências relativas ao cumprimento do Acordo; mas também como serão demonstrados os mecanismos de aferição, inclusive formulários internos de avaliações, e sobretudo as qualidades do desempenho do empregado, como este será avaliado. No presente caso não há fixação para recebimento da verba de nenhum índice ligado ao desempenho do trabalhador, basta ter o vínculo empregatício para ter direito à verba. Desse modo, os instrumentos coletivos foram omissos quanto às regras

adjetivas para o recebimento da verba, o que afronta o disposto no parágrafo único do art. 2º da Lei 10.101.

Esse Colegiado não pode se furtar à aplicação de lei, e não reconhecer que as regras subjetivas e adjetivas têm que ser observadas, é tornar sem efeito uma exigência legal. As regras são fixadas justamente para que a participação nos lucros seja caracterizada, pois se não há tais regras, não se tratará de participação nos lucros, mas sim de um abono.

Toda a norma jurídica possui um sentido, cabendo ao intérprete retirar o alcance do ato normativo. O sentido pode ser procurado nas intenções do legislador (*mens legislatoris*), bem como o que a par das intenções restou consignado expressamente na literalidade do texto (*mens legis*). Como já analisado tanto no critério da *mens legislatoris*, quanto na *mens legis* deve ser observada a negociação conjunta entre empregadores e trabalhadores na fixação das regras subjetivas e adjetivas. Afinal, toda a norma jurídica necessita de um mínimo de eficácia, caso contrário é como se nunca tivesse entrado em vigor.

Não se pode elastecer o conceito de lucros ou resultados, sob pena de todas as empresas enquadrarem como resultados, as verbas salariais. A Lei n º 10.101, resultado da conversão das Medidas Provisórias anteriores, é cristalina nesse sentido. O trabalhador tem que obter parcela de seu rendimento associado ao resultado da empresa como um todo e não apenas à execução de sua atividade laboral, pois este último terá, obviamente, natureza salarial.

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

Estando portanto, no campo de incidência do conceito de remuneração e não havendo dispensa legal para incidência de contribuições previdenciárias sobre tais verbas, conforme já analisado, deve persistir o lançamento.

Não procede o argumento recursal de que teria havido inovação no critério do lançamento. O relatório foi expresso ao consignar que não foram apresentados durante a ação fiscal os documentos relativos ao acordo ou convenção coletiva, conforme fl. 896. Somente durante o processo administrativo é que foram apresentadas as convenções, e desse modo, em respeito ao contraditório e a ampla defesa, os documentos foram analisados pela autoridade julgadora de primeira instância. A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento concluiu que não foram atendidas as exigências legais.

Ao contrário do afirmado pela recorrente, a verba paga aos diretores estatutários possui natureza remuneratória. A Lei n 6.404 não regula a participação nos lucros e resultados. Conforme já afirmado, a PLR somente foi regulamentada após a Constituição Federal de 1988. A verba paga não remunerou o capital investido na sociedade, logo remunerou efetivamente o trabalho executado pelos diretores.

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

Os comandos constitucional (art. 201, § 11) e legal (art. 28, I da Lei n º 8.212/1991) dispõem claramente que os ganhos sob a forma de utilidades é que somente integrarão o salário-de-contribuição caso sejam pagos de forma habitual. A presente verba não

foi paga em utilidade, mas sim em pecúnia, portanto independe de ter sido de forma habitual ou eventual para que esta verba integre a remuneração do segurado.

Os termos habitual e eventual estão ligados ao lapso temporal. Como é cediço, o aspecto temporal de incidência das contribuições previdenciárias é mensal. Assim, se no decorrer do mês houve prestação de serviço remunerada, são devidas as contribuições e a base de cálculo será o montante devido ao segurado. Não importa se durante dez anos o segurado recebeu em um único mês um valor maior, haja vista a apuração das contribuições não ocorrer em período anual, quinquenal, ou decenal. Caso não se adotasse tal entendimento, poderia se chegar à construção teratológica de que o empregado que trabalhou somente um mês para a sociedade empresária não teria que contribuir para a Previdência Social.

CONCLUSÃO:

Pelo exposto, voto por CONHECER do recurso voluntário, para no mérito NEGAR-LHE PROVIMENTO.

É o voto.

Marco André Ramos Vieira