



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

Processo nº 15504.021487/2008-26
Recurso nº 999.999 Voluntário
Acórdão nº **2301-003.932 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de 20 de fevereiro de 2014
Matéria CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA
Recorrente BANCO MERCANTIL DO BRASIL S/A E OUTROS
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2003 a 31/10/2006

ALTERAÇÃO. CRITÉRIO JURÍDICO. VIOLAÇÃO AO ARTIGO 146 DO CTN.

A modificação introduzida, de ofício ou em consequência de decisão administrativa ou judicial, nos critérios jurídicos adotados pela autoridade administrativa no exercício do lançamento somente pode ser efetivada, em relação a um mesmo sujeito passivo, quanto a fato gerador ocorrido posteriormente à sua introdução.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado: I) Por voto de qualidade: a) em anular a decisão de primeira instância, pela existência de vício cerceador de defesa, nos termos do voto do(a) Redator(a). Vencidos os Conselheiros Bernadete de Oliveira Barros, Wilson Antônio de Souza Correa e Luciana de Souza Espindola Reis, que votaram em analisar e decidir o recurso. Redator: Adriano Gonzáles Silvério.

(assinado digitalmente)

Marcelo Oliveira – Presidente

(assinado digitalmente)

Wilson Antônio de Souza Córrea – Relator

(assinado digitalmente)

Adriano Gonzáles Silvério – Redator Designado

Participaram do presente julgamento, os Conselheiros Marcelo de Oliveira, Bernadete de Oliveira Barros, Adriano Gonzáles Silvério, Manoel Coelho Arruda Júnior, Luciana de Souza Espindola Reis e Wilson Antonio de Souza Corrêa.

CÓPIA

Relatório

Trata-se de débito previdenciário relativo a contribuição previdenciária dos empregados incidente sobre pagamentos efetuados a segurados empregados a título de abono único e participação nos lucros.

Foram arroladas no lançamento, como responsáveis solidárias, nos termos do art. 30, IX da Lei 8.212/91, art. 222 do Regulamento da Previdência Social aprovado pelo Decreto 3.048/99 e art. 124, I do CTN, as empresas do mesmo grupo econômico listadas no Relatório Fiscal, para as quais foram lavrados os termos de sujeição passiva solidária.

Tomou ciência do lançamento e impugnou, com suas razões, cujas quais não foram suficientes para modificarem o lançamento.

Em 16/07/2010 houve a última intimação do Acórdão e no dia 16/08/2010 interpôs o recurso presente, com as seguintes alegações: i) decadência: extinção parcial do crédito tributário lançado; ii) alteração do critério jurídico do lançamento: nulidade parcial do acórdão recorrido e, via de consequência, do crédito tributário; iii) improcedência da contribuição previdenciária calculada sobre a PLR (em face de sua instituição ter se dado em consonância com a Lei nº 10.101/00). Plano de metas ou resultados: liberalidade do contribuinte, mera sugestão do legislador. Diversos precedentes deste Conselho; iv) improcedência da contribuição previdenciária calculada sobre os valores pagos a título de Abono Único

Eis em apertada síntese o relato dos fatos e o necessário para julgamento.

Voto Vencido

Conselheiro Wilson Antônio de Souza Côrrea - Relator

O presente Recurso acode os pressupostos de admissibilidade, razão pela qual, desde já, dele conheço.

DECADÊNCIA

Os artigos 45 e 46 da Lei 8.212/91 que fixavam em dez anos o prazo para o INSS constituir e cobrar seus créditos, tiveram sua aplicação obstada pela edição da Súmula Vinculante nº 8 do Supremo Tribunal Federal — STF, que firmou entendimento sobre a inconstitucionalidade desses artigos, publicada no DOU de 20/06/2008, in verbis:

Súmula Vinculante n.º 8

São inconstitucionais o parágrafo único do artigo 5º do Decreto-lei 1.569/1977 e os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212/1991, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário. (g. n.)

Considerando, ainda, o disposto nos artigos 103-A da Constituição Federal, acrescentado pela Emenda Constitucional nº 45, verbis:

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. (Incluído pela Emenda Constitucional n.º 45, de 2004) (Vide Lei nº 11.417, de 2006). (g. n.)

E, a Lei nº 11.417/2006 que disciplina a edição de súmulas pelo STF e sua aplicação aos atos dos órgãos públicos, como segue:

Art. 2º Supremo Tribunal Federal poderá, de ofício ou por provocação, após reiteradas decisões sobre matéria constitucional, editar enunciado de 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 prevista nesta Lei (g.n.)

(...)

Art. 4º A súmula com efeito vinculante tem eficácia imediata, mas o Supremo Tribunal Federal, por decisão de 2/3 (dois terços) dos seus membros, poderá restringir os efeitos vinculantes ou decidir que só tenha eficácia a partir-

momento, tendo em vista razões de segurança jurídica ou de excepcional interesse publico. (g.n.)

Art. 7º Da decisão judicial ou ato administrativo que contrariar enunciado de súmula vinculante, negar-lhe vigência ou aplicá-lo indevidamente caberá reclamação ao Supremo Tribunal Federal, sem prejuízo dos recursos ou outros meios admissíveis de impugnação. (g. n)

Portanto, com base na legislação precedente, cabe revisão do lançamento fiscal a luz do Código Tributário Nacional — CTN, observando-se a vinculação das decisões administrativas ao enunciado das Súmulas Vinculantes editadas pelo Supremo Tribunal Federal — STF e o Parecer PGFN/CRJ/CDA Nº 143712008, estão decadentes todas as competências objeto neste Auto de Infração, anteriores a 15 de dezembro de 2003, isto porque há de ser aplicado o artigo 150, § 4º do CTN, eis que a Recorrente é contribuinte geral, ou seja, antecipou de uma certa forma parte das contribuições.

Com razão, devendo ser aplicado o artigo 150, § 4º do CTN, estando, portanto, decadentes os lançamentos anteriores a 15/12/2003.

ii) ALTERAÇÃO DO CRITÉRIO JURÍDICO DO LANÇAMENTO: NULIDADE PARCIAL DO ACÓRDÃO RECORRIDO E, VIA DE CONSEQUÊNCIA, DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO

Diz que do Relatório do presente AI vê-se que os pagamentos efetuados pelo Recorrente a título de PLR foram tidos como verbas salariais, isto porque entendeu a fiscalização que não comprovou o Recorrente que tais valores submeteram-se à necessária e prévia negociação entre empresa e empregados, ou seja, para a Fiscalização não ocorreu negociação.

Entretanto, destaca, na impugnação a Recorrente comprovou que as negociações entre empresa e empregados foram realizadas, conforme se verificou da "Convenção Coletiva de Trabalho sobre Participação dos Empregados nos Lucros ou Resultados dos Bancos", celebrada, para cada exercício autuado, com a participação da Federação Nacional dos Bancos e a Confederação Nacional dos Bancários.

Diz ainda que tais documentos foram disponibilizados ao FISCO, mas a decisão de piso mudou as razões indicadas no Relatório Fiscal, para consignar que, embora apresentadas, as CCT's, elas não previram um plano de metas que norteasse a distribuição da PLR, e por esta razão considerou procedente o crédito, revisando o lançamento para adotar novo critério jurídico.

Em primeiro lugar não penso que houve mudança de critério jurídico, mas sim interpretação diferenciada das razões pelas quais se lançou o crédito previdenciário, o que admissível no ordenamento jurídico, eis que ao julgador há o livre convencimento dos efeitos dos fatos trazidos à sua mercê.

Não olvidemos que a discricionariedade é a liberdade de ação administrativa, dentro dos limites permitidos em lei, ou seja, a lei deixa certa margem de liberdade de decisão diante do caso concreto, de tal modo que a autoridade poderá optar por uma dentre várias soluções possíveis, todas, porém, válidas perante o direito. É, portanto, um poder que o direito concede à Administração, de modo explícito ou implícito, para a prática de atos

administrativos, com a liberdade na escolha segundo os critérios de conveniência, oportunidade e justiça, próprios da autoridade, observando sempre os limites estabelecidos em lei, pois estes critérios não estão definidos em lei.

Então, neste quesito, sem razão a Recorrente.

iii) IMPROCEDÊNCIA DA CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA CALCULADA SOBRE A PLR (EM FACE DE SUA INSTITUIÇÃO TER SE DADO EM CONSONÂNCIA COM A LEI Nº 10.101/00). PLANO DE METAS OU RESULTADOS: LIBERALIDADE DO CONTRIBUINTE, MERA SUGESTÃO DO LEGISLADOR. DIVERSOS PRECEDENTES DESTE CONSELHO

Diz que seus PLR's contiveram **regras claras e objetivas**, especialmente sobre: (i) mecanismos de aferição das informações pertinentes ao acordado; (ii) periodicidade da distribuição; (iii) período de vigência; e, ainda, (iv) prazos para revisão do acordo, que, segundo a legislação são critérios de cunho obrigatório.

Diz que errou a decisão de piso, porque descaracterizou a PLR prevista na Convenção Coletiva do Recorrente (Convenção da FENABAN), sobretudo porque o instrumento de negociação não previu um programa de metas e resultados, e aí está o grande equívoco da decisão, eis que o programa de metas não é requisito obrigatório e, portanto, a sua ausência não é relevante para a classificação da verba como "PLR instituída nos termos da lei".

Todavia, não coaduno com a Recorrente, eis que as metas e os resultados são sim requisitos obrigatórios implícitos para a valia do PLR, onde estão inseridos nas regras claras e objetivas.

Então, se as metas e os resultados não foram previamente previsto pelo instrumento de negociação do PLR, está capenga contrariando a legislação de regência.

Sem razão a Recorrente.

iv) IMPROCEDÊNCIA DA CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA CALCULADA SOBRE OS VALORES PAGOS A TÍTULO DE ABONO ÚNICO

Alega que a decisão de piso errou ao eleger acertada a autuação para compor a base de cálculo o abono único, sob o argumento que ele foi pago pelo Recorrente não em decorrência de exigência legal, mas em cumprimento à Convenção Coletiva de Trabalho.

Como explicitou em sua peça recursiva, o abono único não deve compor a base de cálculo, porque foi pago de conformidade com a lei, já que nos termos da legislação em vigor, não integram o salário-de-contribuição os abonos expressamente desvinculados do salário por força de lei, e, no caso em tela o abono único pago pelo Recorrente foi realizado em cumprimento às Convenções Coletivas de Trabalho (art. 144 da CLT).

E, o supra mencionado art. 144 da CLT, em sua essência trás a cristalina dedução que os abonos concedidos em virtude de convenção coletiva não integrarão a remuneração do empregado. 'In verbis':

Art. 144. O abono de férias de que trata o artigo anterior, bem como o concedido em virtude de cláusula do contrato de trabalho, do regulamento da empresa, de convenção ou acordo

coletivo, desde que não excedente de vinte dias do salário, não integra cálculo das contribuições previdenciárias.

Todavia, na decisão de piso alega que o art. 144 da CLT invocado pela defesa, disciplina o abono pecuniário DE FÉRIAS, também conhecido "gratificação DE FÉRIAS" ou "abono de retorno DE FÉRIAS" concedido em virtude de cláusula do contrato de trabalho, do regulamento da empresa, de convenção ou acordo coletivo, etc. Aliás, a única característica comum do abono tratado nos autos, com o abono de férias previsto no art. 144 da CLT, é o fato de ambos serem concedidos por força de convenção coletiva de trabalho. Nos autos, o "abono único" consiste em pagamentos efetuados 10 dias após as assinaturas das CCT, nas importâncias de R\$ 1.200,00 (2002/2003), 1.500,00 2003/2004) e 1.700,00 (2005/2006).

Portanto, concluiu a decisão de piso que não tendo a verba analisada nenhuma ligação tem com férias, não corresponde a rubrica prevista no 144 da CLT.

De fato, vê-se que a verba acertada na CCT tem mais proximidade com o abono descrito no artigo 457 da CLT do que o 144 mencionado pela Recorrente.

art. 457 - Compreendem-se na remuneração do empregado, para todos os efeitos legais, além do salário devido e pago diretamente pelo empregador, como contraprestação do serviço, as gorjetas que receber.

§ 1º Integram o salário não só a importância fixa estipulada, como também as comissões, percentagens, gratificações ajustadas, diárias para viagens e abonos pagos pelo empregador.

Deste modo, não pode ser eventual aquilo programado por tempos.

Sem razão.

MATÉRIAS NÃO RECORRIDAS.

Urge tratar das matérias não suscitadas em seu recurso, cujas quais penso não constituir matéria de ordem pública, já que estas normas (ordem pública) são aquelas de aplicação imperativa que visam diretamente a tutela de interesses da sociedade, o que não é o caso.

Neste diapasão tenho que a 'Ordem Pública' significa dizer do desejo social de justiça, assim caracterizado porque há de se resguardar os valores fundamentais e essenciais, para construção de um ordenamento jurídico 'JUSTO', tutelando o estado democrático de direito.

Por outro lado, julgar matéria não questionada e que não trate do interesse público é decisão 'extra petita', como é o caso em tela onde a multa não foi anatematizada pelo Recorrente, e que tem o meu pronunciamento de aplicação da multa mais favorável ao contribuinte, mas que neste momento não julgo a questão, eis que não refutada no recurso e não se trata de matéria de ordem pública.

Tem o meu voto no sentido de que matéria não recorrida é matéria atingida pela instituição do trânsito em julgado, mesmo as matérias de ordem pública não pré-questionadas, porque, em não sendo pré-questionadas há limite para cognição.

Das pesquisas realizadas para definir o que seja ‘matéria de ordem pública’, parece-nos que a mais completa seja a de Fábio Ramazzini Becha, que peço vênha para transcrevê-la:

“.. Matéria de Ordem Pública trata-se de conceito indeterminado, a dificuldade de interpretação é maior do que nos conceitos legais determinados. ..

Prossegue:

“... A ordem pública enquanto conceito indeterminado, caracterizado pela falta de precisão e ausência de determinismo em seu conteúdo, mas que apresenta ampla generalidade e abstração, põe-se no sistema como inequívoco princípio geral, cuja aplicabilidade manifesta-se nas mais variadas ramificações das ciências em geral, notadamente no direito, preservado, todavia, o sentido genuinamente concebido. A indeterminação do conteúdo da expressão faz com que a função do intérprete assumam um papel significativo no ajuste do termo. Considerando o sistema vigente como um sistema aberto de normas, que se assenta fundamentalmente em conceitos indeterminados, ao mesmo tempo em que se reconhece a necessidade de um esforço interpretativo muito mais árduo e acentuado, é inegável que o processo de interpretação gera um resultado social mais aceitável e próximo da realidade contextualizada. Se, por um lado, a indeterminação do conceito sugere uma aparente insegurança jurídica em razão da maior liberdade de argumentação deferida ao intérprete, de outro lado é, pois, evidente, a eficiência e o perfeito ajuste à historicidade dos fatos considerada.

O fato de se estar diante de um conceito indeterminado não significa que o conteúdo da expressão “ordem pública” seja inatingível.(...)”

(...)

A ordem pública representa um anseio social de justiça, assim caracterizado por conta da preservação de valores fundamentais, proporcionando a construção de um ambiente e contexto absolutamente favoráveis ao pleno desenvolvimento humano.

Trata-se de instituto que tutela toda a vida orgânica do Estado, de tal forma que se mostram igualmente variadas as possibilidades de ofendê-la. As leis de ordem pública são aquelas que, em um Estado, estabelecem os princípios cuja manutenção se considera indispensável à organização da vida social, segundo os preceitos de direito.

(...)

Para Andréia Lopes de Oliveira Ferreira matéria de ordem pública implica dizer que:

“são questões de ordem pública aquelas em que o interesse protegido é do Estado e da sociedade e, via de regra, referem-se à existência e admissibilidade da ação e do processo. Trata-se

de conceito vago, não podendo ser preenchido com uma definição” e cita Tércio Sampaio Ferraz, para quem “é como se o legislador convocasse o aplicador para configuração do sentido adequado”

A princípio tem-se que matéria de ordem pública é aquela que diz respeito à sociedade como um todo, e dentro de um critério mais correto a sua identificação é feita através de se saber qual o regime legal que ela se encontra, ou seja, quando a lei diz.

É bem verdade e o difícil é que nem sempre a lei diz se determinada matéria é ou não de ordem pública, e, neste caso, para resolver a questão, urge que a concretização e a delimitação do conteúdo da ordem pública constitui tarefa exclusiva das Cortes Nacionais.

Todavia, elas mesmas (Cortes Superiores) não definiram com exatidão o que vem ser matéria de ordem pública, e tão pouco se a multa quando não recorrida deve ou não ser decidido por ser matéria imperiosa de julgamento, tratando-se de interesse geral.

E mais, mesmo quando a matéria é de ordem pública e não pré-questionada, o STJ vem reiteradamente decidindo que, reconhecidamente matérias de ordem pública, quando não analisada em instâncias inferiores e tão pouco pré-questionadas, não devem ser analisadas naquela Corte. ‘Ex vi’ Acórdão abaixo:

*AgRg no Resp 1203549 / ES
AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO ESPECIAL
2010/0119540-7*

Relator Ministro CESAR ASFOR ROCHA (1098)

T2 - SEGUNDA TURMA

Data de Julgamento 03/05/2012

DJe 28/05/2012

Ementa

AGRAVO REGIMENTAL. RECURSO ESPECIAL. SUSPENSÃO DE LIMINARINDEFERIDA. PREQUESTIONAMENTO. QUESTÕES DE ORDEM PÚBLICA.- A jurisprudência do STJ é firme no sentido de que, na instância especial, é vedado o exame de questão não debatida na origem, carente de pré-questionamento, ainda que se trate eventualmente de matéria de ordem pública. Agravo regimental improvido.

Acórdão

Vistos, relatados e discutidos os autos em que são partes as acima indicadas, acordam os Ministros da Segunda Turma do Superior Tribunal de Justiça, na conformidade dos votos e das notas taquigráficas a

seguir, prosseguindo-se no julgamento, após o voto-vista do Sr. Ministro Mauro Campbell Marques, acompanhando o Sr. Ministro Cesar Asfor Rocha, por unanimidade, negar provimento ao agravo regimental, nos termos do voto do Sr. Ministro-Relator. Os Srs. Ministros Castro Meira, Humberto Martins, Herman Benjamin e Mauro Campbell Marques (voto-vista) votaram com o Sr. Ministro-Relator.

Assim, tenho que a multa não é matéria de ordem pública porque, como dito por Fábio Rmansini Bechara, ela não 'representa um anseio social de justiça, assim caracterizado por conta da preservação de valores fundamentais, proporcionando a construção de um ambiente e contexto absolutamente favoráveis ao pleno desenvolvimento humano'.

CONCLUSÃO

O Recurso aviado acode todos os pressupostos de admissibilidade, razão pela qual dele conheço, onde DOU-LHE PARCIAL PROVIMENTO, aplicando-se-lhe, para efeito da contagem da decadência o artigo 150, § 4º do CTN, estando decaídos as autuações anteriores a 15/12/2003.

É o voto.

(assinado digitalmente)

Wilson Antônio de Souza Côrrea - Relator

Voto Vencedor

Conselheiro Adriano Gonzáles Silvério, Redator Designado

Ouso discordar no Ilustre Conselheiro Relator no tocante a alteração de critério jurídico cometido pela r. decisão recorrida.

Como visto, o relatório fiscal aponta que os pagamentos efetuados pela Recorrente a título de PLR foram tidos como verbas salariais, pois não apresentou provas no sentido de que o pagamento fora efetuado com base em acordo firmado por comissões ou mesmo acordo ou convenção coletiva.

Em sede de impugnação o sujeito passivo anexou Convenções Coletivas dos anos de 2003 a 2006 (períodos do lançamento fiscal) as quais prevêm o pagamento de PLR.

A decisão recorrida, por sua vez, ingressou na análise dos termos previstos nas Convenções manifestando-se da seguinte forma:

"Entretanto, as Convenções Coletivas juntadas demonstram que no caso concreto o pagamento a título de "participação dos empregados nos lucros ou resultados" é efetuado sem qualquer critério dependente do trabalho, como programas de metas e resultados a serem cumpridos. Os valores são fixos e iguais a todos os empregados, o que demonstra que não foi observado a Lei 10.101/2000, nos incisos I e II do § 1º do seu art. 2º, e nem tem as características próprias da rubrica denominada

"participação nos lucros e resultados. Trata-se, portanto, de pagamento extra de salário. Assim, a comentada rubrica se enquadra no conceito de salário de contribuição, não estando nas hipóteses liberadas da tributação pelo contempladas no § 9º do artigo 28 da Lei 8.212/91."

A meu ver a decisão inovou nos fundamentos trazidos pela autoridade fiscalizadora, violando assim o artigo 146 do CTN, cuja redação é a seguinte:

"Art. 146. A modificação introduzida, de ofício ou em consequência de decisão administrativa ou judicial, nos critérios jurídicos adotados pela autoridade administrativa no exercício do lançamento somente pode ser efetivada, em relação a um mesmo sujeito passivo, quanto a fato gerador ocorrido posteriormente à sua introdução."

Fazendo o cotejo entre o relatório fiscal e a decisão verifica-se que enquanto o primeiro aponta que não houve acordos (lato sensu) de PLR, o acórdão recorrido apontou que os acordos apresentados violariam outros dispositivos legais da Lei 10.101/00.

Ao assim agir, há nulidade da decisão recorrida, na medida em que o Fisco não se pronunciou ou mesmo não teve a oportunidade de analisar as Convenções Coletivas e fazer o cotejamento com os requisitos da Lei nº 10.101/00.

Pelo exposto, VOTO no sentido ANULAR a decisão recorrida.

Adriano Gonzáles Silvério – Redator Designado.