



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 15504.722623/2011-02
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2301-009.600 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 5 de outubro de 2021
Recorrente BANCO RURAL S.A
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2008 a 30/12/2008

CONTRIBUIÇÃO PARA TERCEIROS. PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS E RESULTADOS. INOBSERVÂNCIA DOS REQUISITOS LEGAIS. SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO. A participação nos lucros ou resultados da sociedade, quando paga ou creditada em desacordo com a Lei específica, integra a base de cálculo das contribuições sociais.

JORNADA SUPLEMENTAR BANCÁRIO. PRÉ-CONTRATAÇÃO. A cautela empresarial em formalizar o contrato individual de trabalho e o aditivo de prorrogação de jornada de trabalho em instrumentos distintos e com datas de início não coincidentes, não é condição suficiente a demonstrar que as horas suplementares foram contratadas posteriormente ao início do contrato de trabalho.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento aos recursos.

(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).

Relatório

Submetido à fiscalização conforme Mandado de Procedimento Fiscal nº 06.1.01.00-2010-01787, ficou constatado que o Banco Rural SA incorreu em descumprimento de obrigação principal e acessória, tendo sido lavrados em seu nome os seguintes autos de infração, em 2/9/2011:

1 - Auto de Infração DEBCAD nº 37.319.454-4 (valor de R\$ 1.316.385,43): referente às contribuições previdenciárias, correspondentes à parte patronal, inclusive a destinada ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa resultantes dos riscos ambientais do trabalho – GILRAT, incidentes sobre as remunerações pagas aos segurados empregados, período 01/2008 a 05/2008.

2 - Auto de Infração DEBCAD nº 37.319.455-2 (valor de R\$ 101.662,94): referente à contribuição dos segurados empregados, não descontada dos mesmos, incidentes sobre remunerações pagas pela empresa, período 01/2008 a 05/2008.

De acordo com a Autoridade lançadora, as contribuições foram assim apuradas:

a) Levantamento PL – Participação nos Lucros ou Resultados (sem declaração em GFIP) – competência 02/2008.

O salário-de-contribuição está demonstrado no Anexo I do AI 37.319.454- 4, fls. 263/276. As verbas relativas ao pagamento de Participação nos Lucros e Resultados foram comandadas sob a rubrica código 86 – Part Lucros Result. Observação: a rubrica 83 - Part Lucros Result pagas nas rescisões de contrato de trabalho foi tributada.

Da análise da convenção coletiva de trabalho sobre participação dos empregados nos lucros ou resultados dos bancos em 2007 e demais elementos examinados pela fiscalização, verificou-se que o programa de participação nos lucros e resultados da empresa estava em desacordo com a Lei nº 10.101/2000, representando, na verdade, um complemento salarial.

Ao tratar da participação dos empregados nos lucros e resultados, a convenção coletiva estabeleceu uma garantia mínima, sem qualquer plano de metas e resultados, bem como a ausência de definição de objetivos a serem atingidos.

Considerando a insipiência dos instrumentos apresentados e a possibilidade de ter sido feita a opção por outro procedimento preconizado na Lei nº 10.101/2000, a fiscalização intimou o contribuinte, por meio do Termo de Intimação para Apresentação de Documentos e Esclarecimentos nº 02, fls. 58/59, a prestar esclarecimentos e informações.

Em atendimento à intimação, o contribuinte firmou declaração informando que as regras e regulamentações acerca da Participação dos Empregados nos Lucros ou Resultados – (PLR) constam das convenções coletivas.

De todo o exposto, concluiu-se que os pagamentos efetuados pela empresa a seus empregados, a título de participação nos resultados, face à ausência de comprovação de programas de metas, resultados e prazos pactuados previamente, da necessária participação da entidade sindical da categoria, bem como da falta de mecanismos de aferição das informações pertinentes ao acordado, estão em desacordo com a legislação, integrando o salário-de-contribuição para todos os fins e efeitos.

b) Levantamento JS – Jornada Suplementar Bancário – (não declarada em GFIP) – período de 01/2008 a 05/2008.

O salário-de-contribuição está demonstrado no Anexo II-A, fls. 306/315. O fato gerador corresponde à remuneração devida e não paga aos empregados a título de horas extras e respectivo reflexo sobre o descanso semanal remunerado, provenientes da pré-contratação de horas extras dos bancários, em afronta ao disposto na Súmula 199 do Tribunal Superior do Trabalho.

Por meio da análise das folhas de pagamento e cartões de ponto, restou constatado que as horas extras foram laboradas de forma continuada, descaracterizando, portanto, a excepcionalidade prevista na mencionada súmula.

Citada súmula prevê a nulidade da contratação prévia da jornada extraordinária dos bancários e, por corolário, as horas extras laboradas são consideradas como não pagas e os valores pagos a esse título adquirem nova natureza, passando a integrar o salário contratual, para todos os fins, inclusive para o cálculo do valor das horas extras que foram consideradas como não remuneradas.

Esta verificação está consubstanciada em representação administrativa encaminhada pela fiscalização do Ministério do Trabalho e Emprego – MTE/Delegacia Regional do Trabalho/MG, mediante a qual aquele órgão noticia indício de ocorrência de fato gerador de contribuições previdenciárias, tendo em vista a constatação de irregularidade na prorrogação da jornada suplementar de seus empregados, em flagrante afronta ao enunciado da súmula.

O contribuinte apresentou a Notificação Fiscal para Recolhimento do Fundo de Garantia e da Contribuição Social – NFGC de nº 506.136.655, bem como o Auto de Infração – AI de nº 014840103, lavrados pela fiscalização do Ministério do Trabalho e Emprego.

No relatório fiscal, a auditoria do Ministério do Trabalho concluiu e demonstrou que houve uma simulação na contratação da jornada suplementar de empregados do Banco Rural.

Trechos do relatório fiscal elaborado pela auditoria fiscal do Ministério do Trabalho foram descritos às fls. 40/44. Aponta que na aplicação da multa foi observado o disposto no artigo 106, II, “c”, do Código Tributário Nacional, conforme demonstrado no Anexo V, fls. 318/319.

Os lançamentos das competências 01/2008 e 03/2008 a 05/2008, foram transferidos do levantamento JS para o JS1, pois, nestes meses, foi aplicada a multa de ofício de 75%, remanescendo nos Levantamentos de origem (JS e PL), os lançamentos relativos à competência 02/2008, haja vista que o referido comparativo demonstrou que para esta competência a multa de mora (24%) é a mais benéfica.

Os corresponsáveis e demais pessoas físicas vinculadas ao sujeito passivo, com seus dados cadastrais, constam do relatório de vínculos. O termo “outros” destacado no campo nome do Auto de Infração refere-se aos seguintes sujeitos passivos solidários: a) Banco Simples S/A, CNPJ 10.995.587/0001-70; b) Rural Distribuidora de Títulos e Valores Mobiliários S/A, CNPJ 17.360.777/0001-60; c) Investprev Seguros e Previdência S/A, CNPJ 17.479.056/0001-73; d) Segurança Trutex Ltda, CNPJ 20.402.046/0001-44; e) Trapézio S/A, CNPJ 21.793.096/0001-62; f) Banco Rural de Investimentos S/A, CNPJ 32.173.023/0001-94; g) Banco Rural Mais S/A, CNPJ 33.074.683/0001-80; h) Rural Seguradora S/A, CNPJ 42.366.302/0001-28.

Estas sociedades foram arroladas como sujeitos passivo solidários em razão do disposto no artigo 30, IX, da Lei nº 8.212/1991, ou seja, por serem componentes de grupo econômico.

A tabela de fl. 48 demonstra a participação societária a que está sujeita o Banco Rural S/A, na condição de investidora e investida. Declara que foi formalizado o processo de Representação Fiscal para Fins Penais em razão de que os fatos descritos configuram, em tese, crime contra a Seguridade Social e contra a Ordem Tributária.

As sociedades componentes do grupo econômico foram cientificadas da exigência tributária contida neste Auto de Infração, fls. 353/360.

O Banco Rural S/A foi cientificado dos lançamentos em 13/9/2011, e apresentou defesa em 13/10/2011, acompanhada de documentos, alegando, em síntese, que:

=> a impugnação é tempestiva e a matéria objeto de impugnação não foi submetida à apreciação judicial.

=> Participação nos Lucros ou Resultados – a abrangência e interpretação do artigo 7º da Constituição Federal de 1988. A autorização constitucional para o exercício da competência tributária das contribuições sociais destinadas à Seguridade Social opera-se sobre a remuneração, instituto este que não vincula a participação do empregado nos lucros ou resultados da pessoa jurídica.

Ao legislador ordinário é absolutamente vedado regular a PLR como base de cálculo para a contribuição previdenciária. O requisito essencial, por óbvio, é a existência de lucros e resultados e qualquer outra condição decorrente de legislação ordinária deve ser entendida como inconstitucional.

Restando configurado que a parcela paga aos trabalhadores tem natureza de participação nos lucros, falece competência à União Federal para tributá-la por meio de contribuição previdenciária. Apresenta doutrina e jurisprudência sobre a natureza não salarial da participação nos lucros ou resultados.

A vista do exposto, resta confirmado que todo o crédito lavrado sobre as parcelas pagas a título de PLR deve ser julgado nulo por faltar competência à Receita Federal do Brasil para a exigência de contribuição sobre verba de natureza não remuneratória, assim definida por dispositivo constitucional.

=> Do cumprimento do artigo 2º da Lei nº 10.101/2000: os pagamentos efetuados pela impugnante a título de PLR foram tidos como verbas salariais porque, no entender da fiscalização, a impugnante não comprovou que tais valores submeteram-se à necessária e prévia negociação entre empresa e empregados. Ao contrário do entendimento fiscal, foram realizadas negociações entre a empresa e empregados, conforme se verifica da Convenção Coletiva de Trabalho sobre Participação dos Empregados nos Lucros ou Resultados dos Bancos (doc nº 05).

A convenção atendeu ao disposto na Lei nº 10.101/2000. O segundo desacerto refere-se à afirmação fiscal de não ter sido efetuada, pela impugnante, a devida comprovação da existência de negociação entre empregador e obreiros a respeito do pagamento de PLR.

A CCT relativa à dita participação foi regularmente disponibilizada às autoridades administrativas responsáveis pela presente autuação. A impugnante comprovou, novamente, a realização de prévia negociação entre os representantes das empresas e de seus empregados acerca da PLR paga no ano de 2005.

=> Inexistência de pré-contratação de horas extras. Inaplicabilidade da Súmula nº 199 do TST: não houve, por parte da impugnante, a pré-contratação de horas suplementares. Os contratos de trabalho celebrados entre a impugnante e seus empregados, no momento da contratação, estabelecem, expressamente, a jornada de trabalho prevista em lei para os bancários – seis horas. A redação da cláusula que trata sobre a jornada de trabalho, padrão em todos os contratos firmados pela impugnante, doc nº 06, estabelece a jornada diária de seis horas.

Apenas a leitura dos contratos celebrados entre a impugnante e os seus empregados, listados no Anexo I e Anexo II, já seria suficiente para afastar a aplicação da Súmula nº 199 do TST, isto porque, de acordo com a mesma, é considerada nula a contratação de horas extras quando da admissão do trabalhador bancário.

Somente quando havia necessidade e, após o término do período de experiência, é que os empregados trabalhavam 08 horas, sendo as 02 horas suplementares remuneradas como extraordinárias. É o que se extrai dos documentos anexados (doc nº 06 e 07).

Ciente de que as horas extras possuem caráter excepcional, o que fazia a impugnante era comunicar, expressamente, aos seus empregados, por meio do aviso de prorrogação de jornada de trabalho (doc. 07), que em determinado período poderia ser necessária a realização de labor extra pelo funcionário, para que este pudesse organizar melhor suas atividades particulares.

=> Inexistência de responsabilidade dos sócios e administradores da Impugnante: de acordo com o Código Tributário Nacional - CTN, somente é possível a imputação da responsabilidade tributária quando da prática de atos ilícitos ou com excesso de poderes.

O artigo 135, inciso III, do CTN estabelece que, para que seja possível atribuir a responsabilidade tributária aos diretores, gerentes ou representantes da impugnante, é necessário que a prática, além de repreensível, seja realizada com excesso de poderes ou infração da lei, contrato social ou estatutos. A- “infração à lei” não se refere a mero não pagamento de tributo. É pacífico o entendimento jurisprudencial no sentido de que a extensão da responsabilidade ao administrador por meio de lei ordinária, em inobservância ao artigo 135, III, do CTN, é totalmente desprovida de amparo legal.

O auditor fiscal capitulou todos os lançamentos como decorrentes de falta de recolhimento. Inexiste, portanto, elemento essencial para extensão de responsabilidade ao administrador. A controvérsia em torno da legitimidade do entendimento destacado no lançamento desfaz qualquer dúvida acerca do comportamento excessivo em face das normas aplicáveis. Não há nenhuma atitude dolosa nos casos apontados a permitir a solidariedade cogitada.

Conclui-se pela impossibilidade de atribuição de responsabilidade solidária aos administradores, sob pena de ofensa à Constituição Federal e ao Código Tributário Nacional. Pede seja declarada a improcedência/cancelamento do lançamento fiscal consubstanciado na exigência de contribuição previdenciária sobre valores pagos a título de participação nos lucros e resultados, bem como pela suposta pré-contratação de horas extras.

Pede seja afastada qualquer responsabilidade solidária dos sócios administradores.

Trapézio S/A, sujeito passivo solidário, por meio de seus procuradores, apresentou defesa em 13/10/2011, fls. 391/398, alegando, em síntese, que:

- a impugnação é tempestiva.
- a impugnante não possui interesse comum na hipótese de incidência da exação, não preenchendo, dessa maneira, os requisitos do artigo 124 do CTN;
- a autoridade lançadora não se desincumbiu do ônus de demonstrar que a impugnante possuía interesse comum na situação que constitui o fato gerador da obrigação principal a cargo do Banco Rural S/A;
- o interesse comum das pessoas não é revelado pelo interesse econômico no resultado ou no proveito da situação que constitui o fato gerador da obrigação principal, mas pelo interesse jurídico, que diz respeito à realização comum ou conjunta da situação que constitui o fato gerador;
- o simples fato de pertencer ao mesmo grupo econômico não é situação suficiente para a aplicação da responsabilidade solidária prevista no artigo 124, I, do CTN;
- a Constituição outorgou às Leis Complementares função de regular a solidariedade (art. 146, III, “b”). Assim, inviável a aplicação da solidariedade de direito prevista no artigo 30, inciso IX, da Lei 8.212/1991;

- ao fazer uma interpretação sistemática do artigo 124, II, do CTN, conclui-se que a lei a que se refere o mencionado dispositivo deverá ser, necessariamente, a lei complementar;

- a solidariedade somente se revelaria aplicável em caso de fraude e abuso da personalidade jurídica, que daria ensejo à despersonalização, nos termos do artigo 50 do Novo Código Civil;

- requer que seja anulada a atribuição da responsabilidade solidária imputada à impugnante para o adimplemento do crédito lançado no Auto de Infração.

O Banco Rural de Investimentos S/A, Banco Rural Mais S/A, o Banco Simples S/A, a Investprev Seguros e Previdência S/A, a Rural Distribuidora de Títulos e Valores Mobiliários S/A, a Rural Seguradora S/A e Segurança Tratex Ltda, sujeitos passivos solidários, por meio de seus procuradores, apresentaram defesa em 30/04/2010, fls. 755/763, 816/824, 875/883, 934/942, 993/1.001, 1.054/1.062 e 1.117/1.125, respectivamente, oferecendo como argumentos os mesmos utilizados pela Trapézio S/A.

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

=> quanto à Participação nos lucros ou resultados, por determinação constitucional, não possui natureza salarial e qualquer outra condição decorrente de legislação ordinária que torne impeditivo o gozo de direito garantido pela Constituição Federal deve ser entendida como inconstitucional. Vale destacar que, em sede administrativa, não há lugar para embate sobre inconstitucionalidade de Lei, consoante a previsão do artigo 26-A do Decreto nº 70.235/1972 e também de acordo com Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF, que na Súmula nº 2 ressalta que não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

O contribuinte sustenta que, ao contrário do entendimento fiscal, as negociações entre empresa e empregados foram realizadas, conforme se verifica da Convenção Coletiva de Trabalho sobre Participação dos Empregados nos Lucros ou Resultados dos Bancos, documento nº 5, fls. 662/672. Assevera, ademais, que houve um desacerto da autoridade fiscal em afirmar que não foi efetuada pela impugnante a devida comprovação da existência de negociação entre empregador e obreiros a respeito do pagamento de PLR.

A Lei nº 10.101/2000 pôs fim à discussão acerca da auto aplicabilidade do dispositivo constitucional, pois passou a regulamentar a participação do trabalhador nos lucros ou resultados da empresa.

A Lei nº 8.212/1991, no artigo 28, § 9º, alínea “j”, condiciona a exclusão da parcela de participação nos lucros ou resultados do salário-de-contribuição dos segurados se ocorrer a estrita observância da Lei que regulamentou o dispositivo constitucional. Os requisitos a serem atendidos estão elencados na Lei nº 10.101/2000, em especial nos incisos I e II do § 1º do artigo 2.

Vê-se, portanto, que dos instrumentos decorrentes da negociação deverão constar regras claras e objetivas; mecanismos de aferição das informações pertinentes ao cumprimento do acordo; periodicidade da distribuição; período de vigência e prazos para a revisão do acordo; critérios e condições, tais como: índices de produtividade, qualidade ou lucratividade da empresa; programas de metas, resultados e prazos, pactuados previamente.

De maneira equivalente ao defendido pela Autoridade lançadora, verifica-se que não há na cláusula primeira da Convenção Coletiva de Trabalho Sobre Participação dos Empregados nos Lucros ou Resultados dos Bancos em 2007, adiante reproduzida, o estabelecimento de um plano de metas e resultados, nem mesmo a definição de objetivos a serem alcançados, em afronta ao disposto no artigo 2º da Lei nº 10.101/2000.

A exigência legal de estabelecimento de critérios para a participação nos lucros ou resultados está em consonância com o conceito e características próprias da verba denominada participação nos lucros ou resultados – PLR. A PLR tem como causa a obtenção de lucro ou resultado positivo pela sociedade e vincula-se ao cumprimento de metas e resultados preestabelecidos, cujo alcance está diretamente ligado aos esforços dos empregados. É parcela instituída para que o empregado se anime a produzir mais. Tem caráter condicional, não só do alcance de lucro ou do resultado positivo, mas do cumprimento de metas ou resultados ligados à ação dos empregados. É uma forma de integração do trabalhador na sociedade por meio da divisão dos resultados obtidos pelo empregador, com a colaboração do empregado, significando que empregado e empregador cooperaram uns com os outros para que se alcançasse lucro ou resultado positivo.

Admitir que tal pagamento não está sujeito ao alcance de metas e resultados ou qualquer outro critério dependente do trabalho para a participação dos trabalhadores nos lucros ou resultados da empresa, seria aceitar o desvirtuamento da rubrica e o ensejo à fraude, pois o empregador poderia instituir pagamentos mascarados com o rótulo de “participação nos lucros ou resultados” apenas para não ter natureza salarial e não pagar os respectivos encargos sociais.

É importante destacar que a Autoridade lançadora, ao constatar a insipiência da cláusula primeira da citada convenção coletiva, inquiriu o contribuinte, por meio do Termo de Intimação para Apresentação de Documentos e Esclarecimentos nº 02, fls. 58/59, sobre a existência ou não de outro procedimento preconizado na Lei nº 10.101/2000, sendo que a resposta do sujeito passivo apenas confirmou que todas as regras e regulamentações acerca da participação dos empregados nos lucros ou resultados eram as discriminadas na convenção coletiva já fornecidas à fiscalização.

Assim, quando o agente fiscal destaca no item 2.1 do seu relatório fiscal, fl. 38, que não se evidenciou a formação da comissão preconizada no inciso I do artigo 2º da Lei nº 10.101/2000, tal assertiva se referia à possibilidade de ter sido constituída uma comissão de empregados e empregador, integrada também por um representante sindical, para, à margem da convenção coletiva, elaborar um instrumento de negociação que atendesse, por completo, as diretrizes discriminadas na Lei que dispõe sobre a participação dos trabalhadores nos lucros ou resultados da sociedade.

Diante de todo o exposto, as verbas recebidas por segurados empregados a título de "Participação nos Lucros e Resultados" somente se excluem da base de cálculo das contribuições previdenciárias se comprovada a pertinência aos ditames da Lei nº 10.101/2000.

A pessoa jurídica, ao se distanciar dos requisitos estabelecidos na norma reguladora, fica sujeita a tributação, uma vez que a Lei nº 8.212/1991, no artigo 28, § 9º, alínea "j", condicionou a exclusão dessa parcela à estrita observância da Lei específica.

=> pré contratação de prorrogação de jornada de trabalho : alega o contribuinte que não ocorreu a pré contratação de horas suplementares, sendo certo que os contratos de trabalho celebrados entre a impugnante e seus empregados estabelecem a jornada de trabalho prevista em Lei para os bancários – seis horas.

Aduz que somente quando havia necessidade, e sempre após o término do período de experiência, é que os empregados trabalhavam oito horas, sendo as duas horas suplementares remuneradas como extraordinárias.

Anexa Doc. 6 e 7, contratos de trabalho a título de experiência, fichas de funcionários e acordos de prorrogação de horas de trabalho, fls. 673/768. Ao lado da duração padrão de trabalho aplicável ao mercado laboral brasileiro, a Consolidação das Leis do Trabalho-CLT estabeleceu diversas jornadas especiais, destacando-se aquela que cuida da jornada de trabalho dos bancários ao pontuar que serão seis horas diárias de trabalho e um total de trinta horas semanais, excetuando-se aqueles que exercem funções de direção, gerência, fiscalização, chefia e equivalentes, os quais serão remunerados com uma gratificação de, no mínimo, um terço do salário do cargo efetivo.

Na CLT, admitia-se que a jornada suplementar poderia ocorrer sempre, ao longo dos dias, meses e anos, sem qualquer vício. Ocorre, contudo, que o advento da Constituição da República restringiu-se a prática lícita de horas suplementares aos acordos de compensação, sem mencionar a jornada suplementar por acordo entre as partes. É a interpretação que se extrai do artigo 7º, XIII, da Constituição.

A jornada de trabalho prevista no artigo 7º, XVI, da Constituição abrange somente situações excepcionais, o que corresponderia, na CLT, às hipóteses de atendimento a necessidade imperiosa ou decorrentes de paralisações do trabalho. No caso concreto, a conclusão que se colhe da análise dos Anexos I e II-A, fls. 235/262 e 306/315, combinado com os acordos bilaterais de prorrogação de horas de trabalho, fls. 127/138, é que o contribuinte prorrogou, ininterruptamente, a extensão da jornada de trabalho dos bancários.

Em que pese a jornada suplementar de trabalho ter se iniciado no intervalo de 60 (sessenta) a 120 (cento e vinte) dias do início do contrato individual de trabalho, segundo trecho contido no relatório fiscal, fls. 41, verifica-se, consoante razões adiante expostas, que a jornada suplementar de trabalho havia sido pré contratada.

Em primeiro lugar, ressalte-se os fatos descritos pela fiscalização do Ministério do Trabalho, adotadas pela Autoridade lançadora, que desmistificam a pós contratação de horas suplementares (item i do relatório fiscal, fls. 40 a 44).

Sob outra ótica, conforme já explicitado anteriormente, está posto que o contribuinte utilizou-se indevidamente do instituto suplementar de horas de trabalho. Por outro lado, baseando-se nos documentos carreados aos autos pela Autoridade lançadora e pela impugnante, é clarividente que a opção do sujeito passivo pelo pagamento de horas suplementares está amparada numa causa econômica, proporcionando-lhe economia na remuneração paga aos trabalhadores e supressão de tributos. Se os empregados submetidos a horas suplementares fossem contratados em funções de direção, gerência, fiscalização, chefia e equivalentes, as quais estão sujeitas a jornada diária de trabalho de 8 (oito) horas, o contribuinte teria que conceder àqueles uma gratificação, nunca inferior a 1/3 (um terço) do salário do cargo efetivo.

Registre-se, com base nas folhas de pagamento de fls. 140/234, que a gratificação concedida pelo sujeito passivo, denominada de comissão de cargo, representava em 2008, época da ocorrência dos fatos geradores aqui discutidos, 55% (cinquenta e cinco por cento) do ordenado base.

Assim, formalmente, os empregados estavam submetidos a horas suplementares quando, em substância, haviam sido contratados para laborar numa jornada diária de oito horas, caracterizando-se, pois, uma simulação, haja vista que foram praticados atos negociais que em sua essência não são verdadeiros.

Adverta-se, ademais, que a contratação de horas suplementares pelo contribuinte também permitiu transformar um custo fixo, o qual seria decorrente da contratação de trabalhadores em funções de direção, gerência, fiscalização, chefia e equivalentes, em custo variável, já que o pagamento de horas suplementares iria variar de acordo com a necessidade do serviço ou do interesse do empregador. Como se vê, a tentativa do contribuinte era dar aparência à situação descrita de pós-contratação da jornada suplementar de trabalho.

A cautela empresarial em formalizar o contrato individual de trabalho e o aditivo de prorrogação de jornada de trabalho em instrumentos distintos e com datas de início não coincidentes, não é condição suficiente a convencer o aplicador da norma de que as horas suplementares foram contratadas posteriormente, pois, conforme já demonstrado, o interesse subliminar de tal prática era fugir à regra insculpida na Súmula 199 do TST e, por corolário, economizar os recursos do contribuinte com o pagamento a menor de remuneração e tributos.

Eis, então, que os documentos juntados pelo contribuinte na impugnação, fls. 673/768, não têm o condão de demonstrar a improcedência do lançamento ora combatido. Pelo contrário, são elementos que corroboram o acerto da Autoridade lançadora.

=> Inexistência de responsabilidade dos sócios e administradores da impugnante. Equivoca-se o contribuinte em afirmar que foi imputada responsabilidade solidária aos sócios e administradores do sujeito passivo. O procedimento adotado pela fiscalização resumiu-se em relacionar os representantes legais da sociedade empresária, indicando a qualificação e o período de atuação de cada um deles, nos termos do estatuto social e das atas de reunião do conselho administrativo, fazendo-os constar no documento denominado Relatório de Vínculos, fls. 52/53.

Conforme se vê dos Autos de Infração, fls. 3 e 19, os lançamentos sob discussão foram lavrados somente em nome do Banco Rural S/A e dos sujeitos passivos solidários adiante discriminados: Banco Simples S/A, Rural Distribuidora de Títulos e Valores Mobiliários S/A, Investprev Seguros e Previdência S/A, Segurança Tratex Ltda, Trapézio S/A, Banco Rural de Investimentos S/A, Banco Rural Mais S/A e Rural Seguradora S/A.

Vale ressaltar que a possível responsabilização dos dirigentes somente ocorrerá por ordem judicial, nas hipóteses previstas na Lei e após o devido processo legal. Assim, esta discussão é inócua na esfera administrativa, sendo mais apropriada na via da execução judicial, na hipótese de os responsáveis serem convocados para satisfação do crédito. Não se discute se os administradores praticaram atos ilícitos ou com excesso de poderes. Foram relacionados em razão de que o lançamento do crédito tributário deve conter todos os dados necessários à sua correta instrução.

Desta forma, não há motivos para exclusão dos sócios e administradores do relatório de vínculos, visto a correta caracterização de ambos como representantes legais da sociedade e não como coobrigados pelo crédito constituído.

Quanto à passagem doutrinária citada pela impugnante, ressalte-se que a conduta do agente público está atrelada ao texto legal, de conformidade com o artigo 142, parágrafo único, do Código Tributário Nacional.

=> Sujeição passiva solidária. Os argumentos a serem expostos a seguir abrangerão as defesas de todos os sujeitos passivos solidários arrolados no procedimento de fiscalização, haja vista que as razões por eles apresentadas nas peças de impugnação são as mesmas.

Os vários sujeitos passivos solidários solicitam que a atribuição da responsabilidade solidária a eles imputada seja anulada. Nos termos do parágrafo único do artigo 142 do CTN, a atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional. Por atividade vinculada e obrigatória, deve-se entender que a Autoridade lançadora deve cumprir fielmente o que dispõe a legislação tributária, não lhe sendo autorizada nenhuma atuação discricionária.

No âmbito previdenciário, o inciso IX do artigo 30 da Lei nº 8.212/1991 trata da responsabilidade solidária das empresas que integram grupo econômico. No caso concreto, a Autoridade lançadora aplicou integralmente o disposto no artigo 30, IX, da Lei nº 8.212/1991 combinado com o artigo 494 da IN RFB nº 971/2009. Para tanto, discriminou no relatório fiscal do Auto de Infração, fls. 48, um quadro, em que aponta a condição do Banco Rural S/A como investidora e investida.

No que se refere à alegação de que não se demonstrou que os sujeitos passivos solidários arrolados têm interesse comum na situação que constituiu o fato gerador da obrigação principal, verifica-se, por uma série de razões, que está comprovado o vínculo. Em primeiro lugar, está caracterizada uma coincidência de sócios e administradores atuando no Banco Rural S/A, Banco Rural de Investimento S/A, Banco Rural Mais S/A, Banco Simples S/A, Investprev Seguros e Previdência S/A, Rural Distribuidora de Títulos e Valores Mobiliários S/A, Rural Seguradora S/A, Segurança Tratex Ltda e Trapézio S/A.

Para exemplificar, cite-se que a Sra. Kátia Rabello é sócia, representa ou representou o Conselho de Administração ou a presidência das pessoas jurídicas adiante discriminadas: Banco Rural S/A, fl. 649; Trapézio S/A, fl. 408, Banco Rural de Investimentos S/A, fl. 437; Banco Rural Mais S/A, fl. 532; Banco Simples S/A, fl. 577; Investprev Seguros e Previdência S/A, fl. 602; Rural Distribuidora de Títulos e Valores Mobiliários S/A, fl. 465; Rural Seguradora S/A, fl. 490; Segurança Trutex Ltda, fl. 546.

Note-se que, atualmente, o Sr. João Heraldo Lima é presidente das seguintes instituições: Banco Rural S/A, fl. 649; Banco Rural de Investimentos S/A, fl. 435; Rural Seguradora S/A, fl. 489/490; Banco Rural Mais S/A, fl. 523; Segurança Trutex Ltda, fl. 546; Banco Simples S/A, fl. 577; e Rural Distribuidora de Títulos e Valores Mobiliários S/A, fl. 465.

Por outro lado, é patente a figura de que o Banco Rural S/A, o Banco Rural de Investimentos S/A, Banco Rural Mais S/A, Banco Simples S/A, Investprev Seguros e Previdência S/A, Rural Distribuidora de Títulos e Valores Mobiliários S/A, Rural Seguradora S/A e Trapézio S/A pertencem ao denominado “Sistema Financeiro Rural”. É o que se vê das cópias das atas das assembléias gerais extraordinárias ou procuração, juntadas aos autos.

Em complemento, resta claro que o Banco Rural S/A, o Banco Rural de Investimentos S/A, o Banco Rural Mais S/A e o Banco Simples S/A realizam a mesma atividade econômica, ou seja, dentre outras, a prática de operações ativas, passivas e acessórias inerentes às carteiras autorizadas (comercial, crédito, financiamento e investimento; de crédito imobiliário; de investimentos, inclusive de câmbio; de arrendamento mercantil).

Quanto à sustentação de que é inviável a aplicação do artigo 30, IX, da Lei nº 8.212/91 por ter a Constituição outorgado apenas às Leis complementares a função de regular a solidariedade, já foi explicado neste voto que não se debate inconstitucionalidade no contencioso administrativo, seja nas delegacias de julgamento, seja no Conselho Administrativo de Recursos Fiscais.

A Lei nº 8.212/1991 consiste em instrumento idôneo para legislar sobre solidariedade, uma vez que o inciso II do artigo 124 do CTN, ao estipular que são solidariamente obrigadas as pessoas expressamente designadas por lei, não está a restringir a utilização de lei ordinária quando da concretização do dispositivo legal.

Não merece ser acolhida a tese de que a solidariedade somente se revelaria aplicável em caso de fraude e abuso da personalidade jurídica, que daria ensejo à despersonalização, nos termos do artigo 50 do Código Civil Brasileiro.

Frise-se que não houve despersonalização da personalidade jurídica do Banco Rural S/A, tanto é que é a pessoa jurídica em nome da qual foi lavrado o crédito tributário. Do exame da legislação, em especial do texto do artigo 142 combinado com o artigo 121, ambos do CTN, conclui-se que o lançamento de ofício deve ser efetuado contra o contribuinte e todos os responsáveis tributários, pois a identificação do sujeito passivo engloba os conceitos de contribuinte e responsável.

O Decreto nº 70.235/1972 não se mostrou omissivo. Em seu artigo 10, ao fazer referência à qualificação do autuado, compreendo que o termo está utilizado em sua acepção ampla, abrangendo as figuras do contribuinte e responsável tributário. Isto posto, não resta dúvida de que a inclusão dos responsáveis não está sujeita aos casos de fraude ou abuso da personalidade jurídica.

Nesses termos, vota a DRJ por julgar improcedente a impugnação, mantendo o crédito tributário exigido.

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

O Banco Rural de Investimentos S/A, Banco Rural Mais S/A, o Banco Simples S/A, a Investprev Seguros e Previdência S/A, a Rural Distribuidora de Títulos e Valores Mobiliários S/A, a Rural Seguradora S/A e Segurança Tratex Ltda, sujeitos passivos solidários, por meio de seus procuradores, apresentaram também recursos tempestivamente, oferecendo como argumentos os mesmos utilizados pela Trapézio S/A.

Voto

Conselheira Fernanda Melo Leal, Relatora.

Os recursos são tempestivos e atendem às demais condições de admissibilidade. Portanto, merecem ser conhecidos.

Mérito

- ⇒ **Relatório de Vínculos**
- ⇒ **Participação nos Lucros e Resultados**
- ⇒ **Horas extraordinárias**
- ⇒ **Responsabilidade solidária**

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.

A recorrente acertadamente assevera que “a responsabilidade, seja ela solidária ou subsidiária, imputada aos sócios só ocorrem em alguns casos restritos, previstos pelo Código Tributário Nacional” (f. 87). Ocorre que, repita-se, equivocadamente, crê que os sócios listados na Relação de Vínculos estariam sendo responsabilizados pelo pagamento da multa aplicada à pessoa jurídica, ora recorrente.

Vale repetir que o indigitado documento apenas informa todas as pessoas físicas ou jurídicas de interesse da administração previdenciária em razão de seu vínculo com o sujeito passivo, representantes legais ou não, indicando o tipo de vínculo existente e o período correspondente.

O receio de inclusão das pessoas físicas listadas fica claramente afastado com o disposto na Súmula CARF nº 88, a qual estabelece que a Relação de Co-Responsáveis - CORESP", o "Relatório de Representantes Legais - RepLeg" e a "Relação de Vínculos - VÍNCULOS", anexos a auto de infração previdenciário lavrado unicamente contra pessoa jurídica, não atribuem responsabilidade tributária às pessoas ali indicadas nem comportam discussão no âmbito do contencioso administrativo fiscal federal, tendo finalidade meramente informativa.

Assim sendo, não há que se falar em inclusão de sócios na qualidade de responsáveis, e portanto não há como acolher o pleito da recorrente.

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.

Quanto à prorrogação das horas de trabalho, como dito na decisão de piso, apesar da jornada suplementar de trabalho ter se iniciado no intervalo de 60 (sessenta) a 120 (cento e vinte) dias do início do contrato individual de trabalho, segundo trecho contido no relatório fiscal, fls. 28, verifica-se que a jornada suplementar havia sido pré-contratada.

Vale dizer, está claro que o contribuinte utilizou-se indevidamente do instituto suplementar de horas de trabalho. Por outro lado, baseando-se nos documentos carreados aos autos pela Autoridade lançadora e pela impugnante, é clarividente que a opção do sujeito passivo pelo pagamento de horas suplementares está amparada numa causa econômica, proporcionando-lhe economia na remuneração paga aos trabalhadores e supressão de tributos. Se os empregados submetidos a horas suplementares fossem contratados em funções de direção, gerência, fiscalização, chefia e equivalentes, as quais estão sujeitas a jornada diária de trabalho de 8 (oito) horas, o contribuinte teria que conceder àqueles uma gratificação, nunca inferior a 1/3 (um terço) do salário do cargo efetivo.

Registre-se, com base nas folhas de pagamento de fls. 140/234, que a gratificação concedida pelo sujeito passivo, denominada de comissão de cargo, representava em 2008, época da ocorrência dos fatos geradores aqui discutidos, 55% (cinquenta e cinco por cento) do ordenado base.

Assim, formalmente, os empregados estavam submetidos a horas suplementares quando, em substância, haviam sido contratados para laborar numa jornada diária de oito horas, caracterizando-se, pois, uma simulação, haja vista que foram praticados atos negociais que em sua essência não são verdadeiros.

Quanto à sujeição passiva solidária, como muito bem dito na decisão de piso, a Lei nº 8.212/1991 consiste em instrumento idôneo para legislar sobre solidariedade, uma vez que o inciso II do artigo 124 do CTN, ao estipular que são solidariamente obrigadas as pessoas expressamente designadas por lei, não está a restringir a utilização de lei ordinária quando da concretização do dispositivo legal.

Sendo assim, concordo que não merece ser acolhida a tese de que a solidariedade somente se revelaria aplicável em caso de fraude e abuso da personalidade jurídica, que daria ensejo à despersonalização, nos termos do artigo 50 do Código Civil Brasileiro.

Repita-se que não houve despersonalização da personalidade jurídica do Banco Rural S/A, tanto é que é a pessoa jurídica em nome da qual foi lavrado o crédito tributário. Do exame da legislação, em especial do texto do artigo 142 combinado com o artigo 121, ambos do CTN, conclui-se que o lançamento de ofício deve ser efetuado contra o contribuinte e todos os responsáveis tributários, pois a identificação do sujeito passivo engloba os conceitos de contribuinte e responsável.

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 aos Recursos Voluntários e ser mantido o lançamento fiscal nos moldes efetuados.

CONCLUSÃO:

Diante tudo o quanto exposto, voto no sentido de NEGAR PROVIMENTO aos recursos voluntários, nos moldes acima expostos.

(documento assinado digitalmente)

Fernanda Melo Leal