



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

Processo nº 15504.724958/2014-08
Recurso nº Voluntário
Resolução nº **2201-000.272 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Data 04 de julho de 2017
Assunto CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS - PLR
Recorrente BANCO MERCANTIL DO BRASIL S/A
Recorrida FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em converter o julgamento em diligência para que a Autoridade Lançadora se manifeste sobre os documentos apresentados pela empresa que alteram a base de cálculo da parcela paga a título de PLR em fevereiro de 2010.

(assinado digitalmente)

Carlos Henrique de Oliveira - Presidente

(assinado digitalmente)

Dione Jesabel Wasilewski - Relatora

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Carlos Henrique de Oliveira, Ana Cecilia Lustosa da Cruz, Dione Jesabel Wasilewski, José Alfredo Duarte Filho, Marcelo Milton da Silva Risso, Carlos Alberto do Amaral Azeredo, Daniel Melo Mendes Bezerra e Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim.

Relatório

Trata-se de recursos voluntários (fls 851 e 861) apresentados em face do Acórdão nº 16-64.165, da 14ª Turma da DRJ/SPO (fls 780), que negou provimento às impugnações (fls 456 e 673) formuladas pelo contribuinte e responsáveis solidários ao auto de infração pelo qual se exige crédito tributário relativo à contribuição previdenciária da empresa e Gilrat à alíquota de 1% (um por cento), tendo como base de cálculo os valores pagos no ano

de 2010 a título de Participação nos Lucros e Resultados - PLR (Auto de Infração - Debcad 51.061.698-4 a fls 291).

De acordo com o Relatório Fiscal (fls 5), nas competências 02/2010, 08/2010 e 11/2010:

3.2.1 - Foram constatados pagamentos de valores a segurados empregados, lançados em Folha de Pagamento, a título de Participação nos Lucros ou Resultados, através das rubricas 0341 - PARTICIPAÇÃO LUCROS RESULTADOS, 360 - ANTECIPAÇÃO ADICIONAL PLR, 340 - ANTEC PLR PROGRAMA PROPRIO E 0361 - ADICIONAL PLR. Estes pagamentos, efetuados nas competências acima citadas, não foram considerados pela empresa como parcela e incidência de contribuições para Previdência Social.

Alega a fiscalização que, do modo como realizados, esses pagamentos estariam em desacordo com a Lei nº 10.101, de 2000, mais especificamente com o § 2º do art. 3º, que veda o pagamento de qualquer antecipação ou distribuição de valores a título de participação nos lucros ou resultados da empresa em mais de 2 (duas) vezes no mesmo ano civil.

Assim, sobre os valores pagos a título de PLR no ano de 2010, a fiscalização aplicou a alíquota de 20% mais o adicional de 2,5% correspondente a instituições financeiras.

Além disso, o sujeito passivo estaria sujeito também à alíquota de 3% para o financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente de riscos ambientais do trabalho - Gilrat. Contudo, por força de decisão judicial autorizando o depósito do valor correspondente à majoração de alíquota promovida pelo Decreto nº 6.042, de 2007, neste processo foi lançada a alíquota de 1% e a diferença no percentual de 2% foi lançado no âmbito do processo nº 15504.724961/2014-13.

A alíquota de 3% também foi ajustada a partir de janeiro de 2010 em função do Fator Acidentário de Prevenção - FAP e, no caso do sujeito passivo em questão, foi-lhe atribuído o percentual de 1,6435. Este ajuste também é objeto de questionamento judicial com liminar deferida (Mandado de Segurança Preventivo nº 2010.38.00.001415-1). Em razão disso, a diferença gerada pelo FAP no RAT (1,9305%) foi lançada também em processo autônomo, sob nº 15504.725110/2014-98.

Ainda segundo a Autoridade Fiscal, com base em declaração firmada pelo sujeito passivo, foi lavrado termo de sujeição passiva solidária em face das empresas que integrariam o mesmo grupo econômico e que estão listadas no item 6.1 do relatório fiscal (fl 11).

Cientificados os sujeitos passivos (ARs a fls 431/454), a exigência fiscal foi impugnada através dos documentos de fls 456 (devedores solidários) e fls 673 (contribuinte).

A DRJ/SPO julgou improcedentes as impugnações mantendo integralmente o crédito tributário, em Acórdão (16-64.165) que recebeu a seguinte ementa:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO Período de apuração: 01/02/2010 a 30/11/2010 CONVENÇÃO COLETIVA/ACORDO COLETIVO DE TRABALHO.

INCAPACIDADE DE ALTERAR OBRIGAÇÕES DEFINIDAS EM LEI.

As Convenções e os Acordos Coletivos de Trabalho comprometem empregadores e empregados, não possuindo capacidade de alterar as normas legais que obrigam terceiros, ou de isentar o Contribuinte de suas obrigações definidas por Lei.

GRUPO ECONÔMICO. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA.

Constatados os elementos necessários à caracterização de Grupo Econômico, deverá a Autoridade Fiscal atribuir a responsabilidade pelo crédito previdenciário a todas as empresas integrantes daquele Grupo conforme art. 124 do CTN c/c art. 30, IX da Lei 8.212/91.

*ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS
Período de apuração: 01/02/2010 a 30/11/2010 CONTRIBUIÇÕES
PREVIDENCIÁRIAS PATRONAIS.*

Tendo a empresa remunerado segurados empregados e contribuintes individuais com verbas integrantes do salário-de-contribuição previdenciário, torna-se obrigada ao recolhimento das contribuições patronais incidentes sobre tais valores, conforme determina o art. 22, I e II, da Lei 8.212/91.

*PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS OU RESULTADOS DA EMPRESA
EM DESACORDO COM A LEGISLAÇÃO ESPECÍFICA.*

O pagamento a segurado empregado de participação nos lucros ou resultados da empresa, em desacordo com a lei específica, integra o salário de contribuição (Lei 10.101/00).

Cientes dessa decisão (fls 813/850), os sujeitos passivos apresentaram, tempestivamente, os recursos de fls 851 - responsáveis solidários- e fls 861 - contribuinte.

Em suas razões recursais, os responsáveis solidários aduzem, em síntese, que:

- a responsabilidade tributária é matéria submetida à reserva de lei complementar, e o caso em questão não se enquadra em nenhuma das hipóteses prescritas pelo Código Tributário Nacional - solidariedade de fato e solidariedade de direito;

- quanto à solidariedade de fato, a autoridade lançadora não demonstrou haver interesse comum na situação que constitui o fato gerador da obrigação principal, limitando-se a afirmar a existência de grupo econômico a partir de suposta informação prestada pelo sujeito passivo;

- a caracterização de grupo econômico exige a demonstração de que as empresas encontram-se sob direção, controle ou administração de uma terceira, não bastando a simples participação societária;

- é inviável a aplicação da solidariedade prevista no art. 30, IX, da lei nº 8.212 de 1991, já que esta não é lei complementar.

A empresa fiscalizada, por sua vez, apresenta como razões de recorrer os seguintes argumentos:

- o único critério jurídico utilizado pela fiscalização para realizar a exigência fiscal foi a existência de parcelas de PLR pagas em mais de duas vezes no mesmo ano civil;

- se o plano foi formulado de acordo com os parâmetros legais, a mera execução em contrariedade à regra do art. 3º, § 2º, da Lei nº 10.101, de 2000, não implica mácula a todo o programa de PLR;

- a própria Câmara Superior de Recursos Fiscais já decidiu que o descumprimento da regra de periodicidade não macula todo o programa, mas apenas a parcela paga em desacordo com a lei;

- apresenta o resumo da folha de pagamentos do mês de fevereiro de 2010 para comprovar que nele foi quitado o ajuste final do PLR decorrente do Acordo Coletivo de 2009, o que significaria que essa parcela não se relaciona com o exercício de 2010;

- o programa de PLR de 2010 foi pago com base em dois planos complementares: um próprio, via Acordo Coletivo de Trabalho (ACT) e outro decorrente da Convenção Coletiva de Trabalho (CCT);

- em geral, há coincidência nas datas de pagamentos com base nesses instrumentos, contudo, excepcionalmente em 2010, "houve descasamento" entre as datas previstas em cada plano;

- entre a parcela paga em fevereiro de 2010 e a paga em agosto do mesmo ano foi observada a periodicidade prevista na Lei nº 10.101, de 2000;

- a única parcela que descumpriu essa regra foi a de novembro, mas seu pagamento é decorrente da força normativa da CCT, o que impede que seja tributada;

- por fim, a recorrente alega que houve erro na apuração da base de cálculo de fevereiro de 2010, uma vez que o valor utilizado pela fiscalização, R\$ 18.752.420,15, compreenderia também a parcela que foi adiantada em 2009. Assim, o valor efetivamente pago nessa competência seria de R\$ 11.437.020,05, o que restaria comprovado pelos documentos juntados a fls 880.

Após a distribuição deste processo em sessão pública a esta Conselheira, foi solicitada conexão com os demais processos lavrados durante a mesma ação fiscal (fls 889), o que foi deferido pelo Sr. Presidente desta 2ª Seção de Julgamento (fl 891).

É o que havia para ser relatado.

Voto

Conselheira Dione Jesabel Wasilewski - Relatora

Os recursos apresentados preenchem os requisitos de admissibilidade e deles conheço.

Enfrentarei inicialmente os argumentos apresentados pela empresa fiscalizada, Banco Mercantil do Brasil S/A.

Contra ela foi lavrada exigência fiscal relativa à contribuição previdenciária patronal e Gilrat na alíquota de 1% tendo por base de cálculo os valores pagos a título de PLR nas competências 02/2010, 08/2010 e 11/2010. A autoridade fiscal fundamentou o lançamento no descumprimento da regra constante do § 2º do art. 3º, da Lei nº 10.101, de 2000, que estabelecerá a periodicidade a ser observada nessa modalidade de pagamento.

Em relação à correção desse proceder, farei uma manifestação breve, uma vez que, apesar de entender que a interpretação conferida ao texto legal pela fiscalização foi a mais correta, ao aplicar esse entendimento ao processo em questão, com os efeitos que julgo adequados (desconsideração de todo o valor pago no ano civil como PLR), verifico que ainda não está pronto para julgamento do mérito.

Com efeito, conforme me manifestei em outras ocasiões, a partir do esforço teórico empreendido pelo Conselheiro Carlos Henrique de Oliveira, em voto proferido no Acórdão nº 2201-003.417, sessão de 07 de fevereiro de 2017, considero inevitável a conclusão de que a norma em análise (Lei nº 10.101, de 2000) tem natureza isentiva. Daí decorre a obrigatoriedade de adoção do método literal de interpretação, de forma que apenas os programas que atenderem integralmente ao comando obtido pelos limites impostos pela investigação sintática estariam excluídos da tributação.

Neste processo, a controvérsia ficou restrita à observância da seguinte condição: a vedação expressa do pagamento em mais de duas parcelas no mesmo ano civil.

Vejamos o que dizia o texto legal, à época dos pagamentos realizados:

Art.3º—A participação de que trata o art. 2º não substitui ou complementa a remuneração devida a qualquer empregado, nem constitui base de incidência de qualquer encargo trabalhista, não se lhe aplicando o princípio da habitualidade.

(...)

§2º—É vedado o pagamento de qualquer antecipação ou distribuição de valores a título de participação nos lucros ou resultados da empresa em periodicidade inferior a um semestre civil, ou mais de duas vezes no mesmo ano civil.

O texto legal prevê expressamente que é "vedado" o pagamento em periodicidade inferior a um semestre civil ou mais de duas vezes no mesmo ano civil. Ou seja, tratando-se de PLR que se pretende acobertado pelo disposto na Lei nº 10.101, de 2000, essa forma de pagamento recebe o modal deôntico "proibido". A taxatividade do texto não condiz com a interpretação conferida a ele pela recorrente. Com efeito, ao se afirmar que o pagamento de mais de duas parcelas no mesmo ano civil ensejará a desconsideração de apenas parte deles, não se está aplicando a norma com razoabilidade, mas legislando, porque não há espaço no texto legal para essa interpretação.

A razoabilidade na leitura desse comando residiria na aceitação de pagamentos em desconformidade com a periodicidade/número de parcelas estabelecidos pela lei para, por exemplo, corrigir eventuais erros de apuração do valor já pago. Mas desde que resultasse de erro e que fosse eventual. Ou, ainda, em caso de desligamento do empregado, que faria jus ao recebimento proporcional do valor ajustado no instrumento de negociação.

Se o programa de participação nos lucros é composto por mais de um instrumento, como relata a recorrente, cabe à empresa, cuja vontade é elemento integrante da constituição deles, laborar para que haja observância da periodicidade estipulada por lei.

O entendimento aqui esposado está de acordo com a jurisprudência recente da 2ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, do que servem de exemplo os Acórdãos 9202-004.543, 9202-004.347, 9202-004.342. Deste último, transcrevo abaixo parte da ementa:

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias Período de apuração: 01/04/2007 a 30/11/2008 PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS OU RESULTADOS - REQUISITOS DA LEI Nº 10.101/2000. PERIODICIDADE SEMESTRAL. É vedado o pagamento de PLR em periodicidade inferior a um semestre civil, ou mais de duas vezes no mesmo ano civil, sendo que os dois requisitos são cumulativos. O pagamento fora dos limites temporais dá natureza de complementação salarial à totalidade da verba paga a título de participação nos lucros ou resultados. No caso, restou comprovado descumprimento do critério da periodicidade para alguns dos empregados.

E do voto, de lavra do Conselheiro Luiz Eduardo de Oliveira Santos:

Repara-se da leitura acima, que não estamos tratando de limite de verba não tributada, mas sim de condição para fixação de sua natureza. Ora, o pagamento em menor periodicidade do que aquela definida em lei, tem o condão de dar natureza de complementação salarial à verba pretensamente paga a título de PLR.

Por esse motivo, entendo que, para cada empregado, pagamentos sem respeito à periodicidade mínima legalmente estabelecida, desconfiguram o programa e, portanto, todas as verbas a ele pagas a título de PLR devem compor o salário de contribuição.

Portanto, em relação à descaracterização dos pagamentos realizados pela empresa fiscalizada nas competências 02/2010, 08/2010 e 11/2010 como PLR, assiste razão à fiscalização ao afirmar que não foram observadas as exigências estabelecidas pela lei no que diz respeito à periodicidade e ao número de parcelas.

Por outro lado, quanto à competência 02/2010, analisando-se a documentação juntada pela empresa fiscalizada, vê-se que há verossimilhança em suas alegações, ao afirmar que houve erro na identificação da base de cálculo.

De fato, segundo a folha analítica juntada a fl. 880, do valor registrado como PLR de R\$ 18.752.420,20 (resultante da soma das verbas 0341 - Participação Lucros Resultad de R\$ 17.510.036,70 e 0361 - Adicional PLR R\$ 1.242.383,45), aparentemente, parte se refere à antecipação (código 0359 - Antecipação part. lucros e R no valor de R\$ 6.781.659,81).

Essa informação é condizente com os registros contábeis de fls 883/885.

O auto de infração foi instruído com a listagem que tem início na fl 21. Essa listagem só contempla os códigos 0361 e 0341.

A documentação juntada pela empresa foi suficiente para incutir dúvida sobre a suficiência das informações constantes nessa listagem, de forma que entendo prudente a

conversão do julgamento em diligência para que a Autoridade Fiscal se manifeste sobre a alegação e os documentos apresentados pela empresa, o que deve incluir resposta à seguinte pergunta: qual o valor efetivamente pago pela fiscalizada a título de PLR na competência 02/2010?

Conclusão

Com base no exposto, voto por converter o julgamento em diligência para que a Autoridade Fiscal se manifeste sobre a alegação e os documentos apresentados pela empresa, o que deve incluir resposta à seguinte pergunta: qual o valor efetivamente pago pela fiscalizada a título de PLR na competência 02/2010?

Conselheira Dione Jesabel Wasilewski - Relatora