



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

Processo nº 15504.725356/2011-17
Recurso nº 999.999 Voluntário
Acórdão nº 2403-002.169 – 4ª Câmara / 3ª Turma Ordinária
Sessão de 15 de maio de 2013
Matéria CONTRIBUIÇÃO SOCIAL PREVIDENCIÁRIA
Recorrente CIA DE FIAÇÃO E TECIDOS CEDRO E CACHOEIRA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2009 a 31/05/2009

PREVIDENCIÁRIO - CUSTEIO - REGULARIDADE DO LANÇAMENTO- INOCORRÊNCIA.

Tendo o fiscal autuante demonstrado de forma clara e precisa os fatos que suportaram a autuação, oportunizando ao contribuinte o direito de defesa e do contraditório, bem como em observância aos pressupostos formais e materiais do ato administrativo, nos termos da legislação de regência, especialmente artigo 142 do CTN, não há que se falar em nulidade da autuação.

PREVIDENCIÁRIO - CUSTEIO - ALEGAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE DA LEGISLAÇÃO ORDINÁRIA - NÃO APRECIÇÃO NO ÂMBITO ADMINISTRATIVO.

A legislação ordinária de custeio previdenciário não pode ser afastada em âmbito administrativo por alegações de inconstitucionalidade, já que tais questões são reservadas à competência, constitucional e legal, do Poder Judiciário.

Neste sentido, o art. 26-A, caput do Decreto 70.235/1972 e a Súmula nº 2 do CARF, publicada no D.O.U. em 22/12/2009, que expressamente veda ao CARF se pronunciar acerca da inconstitucionalidade de lei tributária.

PREVIDENCIÁRIO - CUSTEIO - REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA FINS PENAIIS - VEDAÇÃO DE PRONUNCIAMENTO DO CARF

A Súmula CARF nº 28 é expressa em afastar do âmbito do CARF a competência para se pronunciar sobre qualquer controvérsia referente a Processo Administrativo de Representação Fiscal para Fins Penais.

PREVIDENCIÁRIO - CUSTEIO - PLR - REGRAS CLARAS E OBJETIVAS - REQUISITOS PREVISTOS NA LEI 10.101/2000 -

LIBERDADE PARA FIXAÇÃO DE CRITÉRIOS E CONDIÇÕES POR MEIO DE NEGOCIAÇÕES

A jurisprudência do CARF, nos dizeres de Elias Sampaio Freire (Freire, Elias Sampaio. A repercussão da adoção de programas de participação nos lucros ou resultados sobre a incidência de contribuições previdenciárias. In Contribuições previdenciárias à luz da jurisprudência do CARF - Conselho Administrativo de Recursos Fiscais. Freire, Elias Sampaio. Peixoto, Marcelo Magalhães (coords). São Paulo: MP Ed., 2012. p. 9.) aponta no sentido de que a Lei 10.101/2000 não traz regras detalhadas, justamente porque privilegia a participação dos empregados, seja indiretamente por intermédio dos respectivos sindicatos, seja diretamente por intermédio de comissão escolhida por eles, dando-lhes liberdade para fixarem critérios e condições por meio de negociação. Ademais, nem poderia a autoridade fiscal criar critérios subjetivos no caso concreto, sob pena de violação do Princípio da Legalidade, artigo 37, caput, da Constituição Federal.

Recurso Voluntário Provido

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado, por maioria de voto, dar provimento ao recurso. Vencido o conselheiro Carlos Alberto Mees Stringari. Fez sustentação oral a advogada da Recorrente Dra. Letícia Fernandes de Barros AOB/MG - 79562.

Carlos Alberto Mees Stringari - Presidente

Paulo Maurício Pinheiro Monteiro - Relator

Participaram do presente julgamento, os Conselheiros Carlos Alberto Mees Stringari, Ivacir Júlio de Souza, Paulo Maurício Pinheiro Monteiro, Marcelo Freitas Souza Costa e Maria Anselma Coscrato dos Santos. Ausente, justificadamente, o Conselheiro Marcelo Magalhães Peixoto.

Relatório

Trata-se de **Recurso Voluntário**, apresentado contra **Acórdão nº 02-38.805 - 8ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Belo Horizonte - MG**, que julgou procedente o lançamento, oriundo de descumprimento de obrigação tributária legal principal, fl. 01, Auto de Infração de Obrigação Principal - AIOP nº 51.008.431-1, no montante de R\$ 58.583,32.

Segundo a Auditoria-Fiscal, o lançamento refere-se às contribuições devidas a Seguridade Social, incidentes sobre a remuneração dos segurados empregados, **destinadas a Terceiros**, no período 01/2009 e 05/2009.

Conforme o Relatório Fiscal, o fato gerador das contribuições sociais apuradas e lançadas foi o pagamento aos empregados e motoristas de Participação nos Lucros, sem atender a todos os requisitos previstos pelos artigos 1º, 2º e 3º da Lei 10.101 de 19/12/2000, o que impossibilitou afastar tais pagamentos da base de incidência das contribuições previdenciárias, em virtude do disposto no § 9º, j, do artigo 28 da Lei 8.212/91:

Os Créditos Previdenciários descritos no presente relatório incluem diversos levantamentos que correspondem a diferenças entre as contribuições devidas e as efetivamente recolhidas encontradas nos fatos geradores a seguir identificados:

- Pagamentos a empregados pela Participação nos Lucros ou Resultados em desacordo com lei específica (Lei 10.101/00)
- Pagamentos a motoristas pela Participação nos Lucros ou Resultados em desacordo com lei específica (Lei 10.101/00);

Conforme o Relatório da decisão de primeira instância:

Para os empregados:

- Foi apresentado um acordo tendo como signatários, de um lado, empresas pertencentes ao grupo Cedro (Cia. De Fiação e Tecidos Cedro e Cachoeira, Cia. Fiação e Tecidos Cedro Norte e Cia de Fiação e Tecidos Santo Antônio), tendo do outro lado os sindicatos dos trabalhadores do ramo de tecelagem de Belo Horizonte/MG, Pirapora/MG e Sete Lagoas/MG.
- O acordo de participação nos lucros ou resultados – PLR relativo ao exercício 2008, para pagamento em 2009, foi assinado pelas partes em 29/04/2009, portanto, as regras do programa somente foram estabelecidas após o término do exercício de 2008. O acordo firmado em data posterior ao término do exercício para o qual haverá a distribuição de lucros está em desacordo com a Lei 10.101/00.
- Pela leitura do acordo de PLR firmado, verifica-se que não há qualquer resultado a ser alcançado para que o empregado faça

jus a receber essa premiação, ou seja, a participação nos lucros independe do seu esforço pessoal.

• A auditada não cumpriu com o programa de participação nos lucros ou resultados conforme estabelecido na Lei 10.101/00 e, com isso, as parcelas pagas a esse título não estão inseridas na hipótese de exclusão da alínea 'j' do § 9º do artigo 28 da Lei 8.212/91.

• Pode-se concluir que a auditada gratificou seus empregados, integrando tais pagamentos o conceito de salário-de-contribuição, nos termos da Lei 8.212/91, art. 28, inciso I.

Para os motoristas:

• Foi apresentada Convenção Coletiva de Trabalho do exercício 2008-2009, tendo como signatários, de um lado, o sindicato das Empresas de Transporte de Carga do estado de MG, e, de outro, o Sindicato dos Trabalhadores em Transporte Rodoviário de Sete Lagoas.

• Pela leitura do instrumento firmado, verifica-se que a PLR referente ao exercício 2008-2009 seria concedida independentemente de qualquer resultado a ser alcançado pelo empregado.

• Pode-se concluir que a auditada, na verdade, pagou uma gratificação a seus empregados, disfarçando-a com o nome de participação nos lucros ou resultados, e, sendo assim, tal parcela deve ser considerada de natureza salarial, nos termos da Lei 8.212/91, art. 28, inciso I.

O período do débito, conforme o Relatório Discriminativo do Débito - DD, às fls. 04, é de 01/2009 e 05/2009.

A Recorrente teve ciência do AIOP no dia 30.11.2011, conforme fls. 01.

A Recorrente apresentou impugnação tempestiva, conforme o Relatório da decisão de primeira instância:

Em preliminar alega ausência de crime contra a seguridade social e questiona a formalização da representação fiscal para fins penais – RFFP.

Alega que o artigo 83 da Lei 9.430/96 busca evitar que nos casos de possível supressão ou redução de tributo, não seja apresentada a representação fiscal, enquanto o direito ao contraditório e ampla defesa do contribuinte não tenha se esaurido dentro do processo administrativo no qual se discute a existência do crédito.

Entende que a RFFP apenas poderia se concretizar após a conclusão do debate administrativo da matéria.

No mérito questiona o lançamento sobre valores pagos a título de PLR, pois entende ser parcela expressamente excluída da remuneração, não possuindo caráter remuneratório para fins de incidência de contribuições previdenciárias, nos moldes previstos na Carta Magna.

Aduz que apesar das contribuições sociais em discussão não serem contribuições previdenciárias propriamente ditas, a própria Lei 8.212/91 trata a contribuição devida a terceiros como contribuição previdenciária, conforme previsto no artigo 33, §1º da Lei 8.212/91. Desta forma todo o regramento da Lei 8.212/91 e do Regulamento da Previdência Social – RPS, aprovado pelo Decreto 3.048/99 deve ser dispensado às contribuições devidas a terceiros. Cita o artigo 109 da Instrução Normativa – IN 971/09.

Cita a CF88, artigo 195, inciso I, alínea ‘a’, e as leis que dispõem sobre as contribuições para o Incra, Sebrae e salário-educação, concluindo que a base de cálculo de tais contribuições sociais é a remuneração paga, devida ou creditada ao empregado, destinada a retribuir o trabalho. Cita doutrina e jurisprudência.

Entende que o pagamento de Participação nos Lucros ou Resultados paga a seus empregados não constitui retribuição a serviço prestado e não atende aos requisitos da legislação trabalhista para que uma verba seja considerada de natureza remuneratória e, por essa razão, não se enquadra na hipótese de incidência das contribuições devidas a terceiros (Incra, Sebrae e FNDE).

Disserta sobre a PLR, cita a CF, artigo 7º, inciso XI, a Lei 10.101/00 e discorre sobre o pagamento de gratificação, afirmando que a PLR se difere da gratificação.

Afirma que a PLR para o exercício de 2008 foi paga em 2009 e não há qualquer garantia de continuidade e não eventualidade de pagamento nos anos seguintes, sempre dependendo de negociação em acordo coletivo e verificação de resultados a distribuir.

Alega que no presente caso, a PLR paga poderia ser considerada, no máximo, como abono único, pago em razão de acordo coletivo, sem qualquer habitualidade, o qual é expressamente excluído da remuneração pela própria Lei 8.212/91.

Argumenta que houve o efetivo cumprimento do Acordo Coletivo pela impugnante. Diz que a interpretação do fiscal de que o acordo deve ser celebrado antes do início do exercício, para que os empregados conheçam todas as regras pré-definidas para usufruir o benefício, é excessiva e inadequada. Tal exigência não está prevista em lei e tendo em vista o trâmite que envolve a negociação com os sindicatos competentes, o que nem sempre permite que o acordo seja assinado antes do início do exercício a que se refere.

Diz que a empresa optou por não utilizar os critérios exemplificativos da lei ligados à produtividade e estabelecimento de metas, mesmo porque o exercício de 2008 já se encontrava encerrado. Ao contrário, tal acordo fez a opção por um critério

educativo, a de medicina e segurança do trabalho. Fala sobre o FAP – Fator Acidentário de Proteção.

Alega que também cumpriu o Acordo Coletivo para os empregados motoristas e o critério para pagamento da PLR foi o incentivo à frequência e continuidade na empresa. Entende que a interpretação da fiscalização é equivocada e formalista. Afirma que a Lei 10.101/00 não definiu critérios e condições para que a PLR fosse aferida, deixando a cargo da empresa e dos sindicatos o estabelecimento da melhor maneira de incentivar o trabalho e distribuir o capital. Entende que a única determinação expressa na lei é a de que as regras sejam claras e objetivas, mas não que os critérios estejam necessariamente vinculados aos índices de produtividade, qualidade ou lucratividade da empresa.

Questiona a multa aplicada, diz ter caráter confiscatório e que fere o princípio da capacidade contributiva. Disserta sobre a matéria. Cita doutrina e jurisprudência.

Insurge-se contra a incidência de taxa de juros sobre a multa de ofício aplicada. Disserta sobre a matéria e cita decisão do Carf.

Pede o cancelamento da emissão da Representação Fiscal para Fins Penais.

No mérito, o cancelamento do auto de infração. Subsidiariamente requer seja a multa excluída e que não seja permitida a incidência de juros sobre ela.

A **Recorrida**, conforme o **Acórdão nº 02-38.805 - 8ª** Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Belo Horizonte - MG, analisou a autuação e a impugnação, **julgando procedente** a autuação, conforme Ementa a seguir:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2009 a 31/12/2009

REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA FINS PENAIIS.

A DRJ não é competente para se pronunciar sobre controvérsias referentes a Processo Administrativo de Representação Fiscal para Fins Penais.

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO. PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS. EMPREGADOS.

A participação nos lucros ou resultados da empresa, quando paga ou creditada em desacordo com a lei específica, integra o salário de contribuição.

JUROS. MULTA.

As contribuições sociais pagas com atraso ficam sujeitas a juros e multa, ambos de caráter irrelevável.

ILEGALIDADE.

O processo administrativo não é via própria para a discussão da constitucionalidade das leis ou legalidade das normas. Enquanto

vigentes tais diplomas devem ser cumpridos, principalmente em se tratando da administração pública, cuja atividade está atrelada ao princípio da estrita legalidade.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Acórdão

Acordam os membros da 8ª Turma de Julgamento, por unanimidade de votos, considerar improcedente a impugnação, mantendo o crédito previdenciário constituído por meio do Auto de Infração - DEBCAD 51.008.431-1, conforme relatório e voto que integram este Acórdão.

Intime-se para pagamento do crédito mantido no prazo de 30 dias da ciência, salvo interposição de recurso voluntário à Segunda Seção do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, em igual prazo, conforme facultado pelo artigo 33 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, tendo em vista o disposto no inciso I do artigo 25 e no artigo 29 da Lei nº 11.457, de 16 de março 2007.

Encaminhe-se à Delegacia da Receita Federal do Brasil de origem para cientificar o contribuinte do inteiro teor deste Acórdão e demais providências

Inconformada com a decisão da Recorrida, a Recorrente apresentou Recurso Voluntário, atacando a decisão de primeira instância e reiterando os argumentos deduzidos em sede de Impugnação, em apertada síntese:

(i) Da ausência de crime contra a seguridade social

Em preliminar alega ausência de crime contra a seguridade social e questiona a formalização da representação fiscal para fins penais – RFFP.

(ii) Da Participação nos Lucros dos Empregados – não incidência de contribuição de Terceiros

Ao contrário do que restou consignado pela i. Delegacia recorrida, o pagamento da participação ao empregado dependia sim dos resultados alcançados por estes, havendo também o cumprimento de todos os critérios previstos na Lei n.º 10.101/00.

Para que se justifique a desnaturação da característica de PLR, e sua caracterização como gratificação, como confirmou a d. Delegacia Regional, é imprescindível a comprovação do intuito de fraude, a ser feita pela autoridade administrativa que fiscaliza e “desconfia” dos procedimentos adotados no

Programa de Participação nos Lucros e Resultados do Contribuinte.

E da simples leitura da Autuação, bem como da Decisão recorrida, percebe-se que, em momento algum, o Fisco teceu considerações acerca da existência sequer de indícios de fraude ou do intuito de “maquiar” um pagamento de verba salarial, a fim de não se fazer incidir a tributação devida. Apenas tratou-se de diversos motivos pelos quais o Acordo Coletivo não teria sido devidamente cumprido, mesmo assim, sem analisar detidamente todas as provas apresentadas e levando ao extremo uma interpretação excessivamente formalista, desconsiderando elementos essenciais do programa de PLR da Recorrente, suficientes para atestar a sua regularidade.

O Acordo que embasou o pagamento da PLR de 2009 demonstra a decisão da Empresa, em negociação com os trabalhadores, de não utilizar os critérios exemplificados na Lei em questão, ligados à produtividade e estabelecimento de metas, mesmo porque o exercício de 2008 já se encontrava encerrado. Ao contrário, tal acordo fez a opção por um critério educativo, tencionando ratificar que seus empregados cumprissem com rigor e cuidado todas as exigências ligadas a importantes áreas afetas ao seu bem estar profissional: a de medicina e segurança do trabalho.

Percebe-se, destarte, que o referido Acordo Coletivo não deixou de estabelecer critérios para que os empregados auferissem a PLR, como quer fazer crer a Delegacia julgadora, nem deixou de trazer regras claras e objetivas quanto à fixação de tais critérios.

O Acordo, em sua cláusula 026, apenas estabeleceu critérios mais simples e até de mais fácil e clara compreensão por todas as partes envolvidas, cumprindo o requisito essencial de clareza e objetividade das regras estabelecidas, requisito este amplamente exigido e valorizado pelo CARF, sendo portanto, permitido que o Acordo se flexibilize em outros pontos, o que a Delegacia Regional ignorou por completo.

Assim, razão não há para se ignorar a validade do Acordo Coletivo que embasa a PLR ora em discussão, simplesmente por não estabelecer metas de natureza ligada à produtividade da empresa. O Acordo estabeleceu, em outra vertente, critérios diversos daqueles exemplificados em lei e que não podem ser ignorados ao simples argumento de que não exigem do empregado nenhum esforço para a obtenção da PLR.

Insta novamente salientar, como já feito em Impugnação, que tais critérios foram efetivamente cumpridos e surtiram o efeito desejado, de conscientizar o trabalhador da sua importância, especialmente a exigência de realização dos exames médicos definidos em PCMSO e substituição de EPI's. Tal conscientização mostra-se sobremaneira importante, e contribui diretamente para os resultados positivos da Recorrente, ainda mais tendo em vista as modernas técnicas de tributação (i) punitiva para as empresas em que a ocorrência de acidentes e doenças do trabalho é maior e (ii) premial para

aquelas que conseguem diminuir seus índices de ocorrências de tais eventos.

(ii) Da Participação nos Lucros dos Empregados Motoristas – efetivo cumprimento do Acordo Coletivo pela Recorrente e atendimento dos requisitos legais

Da mesma forma, tem-se que os pagamentos de PLR aos motoristas da Recorrente realizados em setembro de 2009, com base da Convenção Coletiva de Trabalho do exercício de 2008-2009, também atendem perfeitamente ao pressuposto supracitado.

Infere-se da cláusula IV da referida convenção Coletiva⁹, que a Recorrente e os Sindicatos representantes da categoria dos motoristas convencionaram o pagamento de PLR condicionada a regras claras e específicas relacionadas à assiduidade, comprometimento e proporcionalidade com o tempo de serviço na empresa.

Assim, de maneira justa e coerente a Recorrente estabeleceu como critério para pagamento de PLR o incentivo à frequência e continuidade na empresa, fatores que necessitavam de estímulo e que refletem direta e significativamente na própria produção e resultados da empresa, não merecendo guarida a alegação da Delegacia recorrida, no sentido de que a PLR seria concedida independentemente de qualquer resultado a ser alcançado pelo empregado.

A despeito disso, alegou o Fisco que o instrumento que baseou o Programa de pagamento de PLR contrariou o disposto na Lei 10.101/00 na medida em que estabeleceu critérios de natureza diversa daquela exemplificada em Lei (índices de produtividade, qualidade e lucratividade), motivo pelo qual concluiu pela descaracterização da verba paga como PLR, considerando tratar-se de gratificação.

Conforme se destacou anteriormente, a Lei 10.101/00 não definiu critérios e condições para que a participação nos lucros fosse aferida, deixando a cargo da empresa e dos sindicatos representantes dos trabalhadores o estabelecimento da melhor maneira de incentivar o trabalho e distribuir o capital. A única determinação expressa na referida Lei é a de que as regras sejam claras e objetivas, o que restou plenamente atendido pelo Acordo Coletivo que definiu o pagamento de PLR aos motoristas da Recorrente

Posteriormente, os autos foram enviados ao Conselho, para análise e decisão.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Paulo Maurício Pinheiro Monteiro , Relator

PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE

O recurso foi interposto tempestivamente, conforme informação aos autos.

DAS QUESTÕES PRELIMINARES

(A) Da violação de princípios constitucionais;

Analisemos.

Não assiste razão à Recorrente pois o previsto no ordenamento legal não pode ser anulado na instância administrativa por alegações de inconstitucionalidade, já que tais questões são reservadas à competência, constitucional e legal, do Poder Judiciário.

Neste sentido, o art. 26-A, caput do Decreto 70.235/1972, que dispõe sobre o processo administrativo fiscal, e dá outras providências:

“Art. 26-A. 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. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

§ 1º (Revogado). (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

§ 2º (Revogado). (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

§ 3º (Revogado). (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

§ 4º (Revogado). (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

§ 5º (Revogado). (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

§ 6º O disposto no caput deste artigo não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo: (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

I – que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão definitiva plenária do Supremo Tribunal Federal; (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

II – que fundamente crédito tributário objeto de: (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

a) dispensa legal de constituição ou de ato declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional, na forma dos arts. 18 e 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002; (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

b) súmula da Advocacia-Geral da União, na forma do art. 43 da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993; ou (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

c) pareceres do Advogado-Geral da União aprovados pelo Presidente da República, na forma do art. 40 da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)''(gn).

Ademais, há a Súmula nº 2 do CARF, publicada no D.O.U. em 22/12/2009, que expressamente veda ao CARF se pronunciar acerca da inconstitucionalidade de lei tributária.

Súmula CARF nº 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

(B) Da regularidade do lançamento

Analisemos.

Trata-se de **Recurso Voluntário**, apresentado contra **Acórdão nº 02-38.805 - 8ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Belo Horizonte - MG**, que julgou procedente o lançamento, oriundo de descumprimento de obrigação tributária legal principal, fl. 01, Auto de Infração de Obrigação Principal - AIOP nº 51.008.431-1, no montante de R\$ 58.583,32.

Segundo a Auditoria-Fiscal, o lançamento refere-se às contribuições devidas a Seguridade Social, incidentes sobre a remuneração dos segurados empregados, **destinadas a Terceiros**, no período 01/2009 e 05/2009.

Conforme o Relatório Fiscal, o fato gerador das contribuições sociais apuradas e lançadas foi o pagamento aos empregados e motoristas de Participação nos Lucros, sem atender a todos os requisitos previstos pelos artigos 1º, 2º e 3º da Lei 10.101 de 19/12/2000, o que impossibilitou afastar tais pagamentos da base de incidência das contribuições previdenciárias, em virtude do disposto no § 9º, j, do artigo 28 da Lei 8.212/91.

Desta forma, conforme o artigo 37 da Lei nº 8.212/91, foi lavrado AIOP nº 51.008.431-1 que, conforme definido no inciso IV do artigo 633 da IN MPS/SRP nº 03/2005, é o documento constitutivo de crédito relativo às contribuições devidas à Previdência Social e a outras importâncias arrecadadas pela SRP, apuradas mediante procedimento fiscal:

(redação à época da lavratura da AIOP nº 51.008.431-1)

Lei nº 8.212/91

Art. 37. Constatado o atraso total ou parcial no recolhimento de contribuições tratadas nesta Lei, ou em caso de falta de pagamento de benefício reembolsado, a fiscalização lavrará

notificação de débito, com discriminação clara e precisa dos fatos geradores, das contribuições devidas e dos períodos a que se referem, conforme dispuser o regulamento.

IN RFB nº 971/2009

Art. 460. *São documentos de constituição do crédito tributário relativo às contribuições de que trata esta Instrução Normativa:*

I - Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social (GFIP), é o documento declaratório da obrigação, caracterizado como instrumento hábil e suficiente para a exigência do crédito tributário;

II - Lançamento do Débito Confessado (LDC), é o documento por meio do qual o sujeito passivo confessa os débitos que verifica;

III - Auto de Infração (AI), é o documento constitutivo de crédito, inclusive relativo à multa aplicada em decorrência do descumprimento de obrigação acessória, lavrado por AFRFB e apurado mediante procedimento de fiscalização;

IV - Notificação de Lançamento (NL), é o documento constitutivo de crédito expedido pelo órgão da Administração Tributária;

V - Débito Confessado em GFIP (DCG), é o documento que registra o débito decorrente de divergência entre os valores recolhidos em documento de arrecadação previdenciária e os declarados em GFIP; e

Pode-se elencar as etapas necessárias à realização do procedimento:

- *A autorização por meio da emissão de TIAF – Termo de Início da Ação Fiscal, o qual contém o Mandado de Procedimento Fiscal – MPF- F, com a competente designação do Auditor-Fiscal responsável pelo cumprimento do procedimento;*
- *A intimação para a apresentação dos documentos conforme Termo de Intimação para Apresentação de Documentos – TIAD, intimando o contribuinte para que apresentasse todos os documentos capazes de comprovar o cumprimento da legislação previdenciária;*
- *A autuação dentro do prazo autorizado pelo referido Mandado, com a apresentação ao contribuinte dos fatos geradores e fundamentação legal que constituíram a lavratura do auto de infração ora contestado, com as informações necessárias para que o autuado pudesse efetuar as impugnações que considerasse pertinentes;*

a. IPC - Instruções para o Contribuinte (que tem a finalidade de comunicar ao contribuinte como regularizar seu débito, como apresentar defesa e outras informações);

c. DD - Discriminativo do Débito (que apresenta os valores devidos em cada competência, referentes aos levantamentos indicados agrupados por estabelecimento);

d. RL - Relatório de Lançamentos (que relaciona os lançamentos efetuados nos sistemas específicos para apuração dos valores devidos pelo sujeito passivo);

e. FLD- Fundamentos Legais do Débito (que indica os dispositivos legais que autorizam o lançamento e a cobrança das contribuições exigidas, de acordo com a legislação vigente à época do respectivo fato gerador);

f. VÍNCULOS - Relatório de Vínculos (que lista todas as pessoas físicas ou jurídicas em razão de seu vínculo com o sujeito passivo, indicando o tipo de vínculo existente e o período);

g. REFISC – Relatório Fiscal.

Cumpre-nos esclarecer ainda, que o lançamento fiscal foi elaborado nos termos do artigo 142 do Código Tributário Nacional, especialmente a verificação da efetiva ocorrência do fato gerador tributário, a matéria sujeita ao tributo, bem como o montante individualizado do tributo devido.

De plano, o art. 142, CTN, estabelece que:

“Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.”

Analisando-se a AIOP nº 51.008.431-1, tem-se que foi cumprido integralmente os limites legais dispostos no art. 142, CTN.

Ademais, não compete ao Auditor-Fiscal agir de forma discricionária no exercício de suas atribuições. Desta forma, em constatando a falta de recolhimento, face a ocorrência do fato gerador, cumpri-lhe lavrar de imediato a notificação fiscal de lançamento de débito de forma vinculada, constituindo o crédito previdenciário. O art. 243 do Decreto 3.048/99, assim dispõe neste sentido:

Art.243. Constatada a falta de recolhimento de qualquer contribuição ou outra importância devida nos termos deste Regulamento, a fiscalização lavrará, de imediato, notificação fiscal de lançamento com discriminação clara e precisa dos fatos geradores, das contribuições devidas e dos períodos a que se referem, de acordo com as normas estabelecidas pelos órgãos competentes.

(i) Da ausência de crime contra a seguridade social

Em preliminar alega ausência de crime contra a seguridade social e questiona a formalização da representação fiscal para fins penais – RFFP.

Analisemos.

A argumentação central da Recorrente é no sentido de se afastar a aplicação da Súmula CARF nº 28 com o argumento de que se trata dos pressupostos para a instauração do processo administrativo de representação fiscal.

Em que pese tal argumento da Recorrente, a Súmula CARF nº 28 é expressa em afastar do âmbito do CARF a competência para se pronunciar sobre qualquer controvérsia referente a Processo Administrativo de Representação Fiscal para Fins Penais - RFFP:

Súmula CARF nº 28: O CARF não é competente para se pronunciar sobre controvérsias referentes a Processo Administrativo de Representação Fiscal para Fins Penais.

Ora, no escopo do pronunciamento sobre qualquer controvérsia referente a RFFP, inclui-se a discussão sobre os pressupostos de admissibilidade de tal Processo, o que então está vedado expressamente pela Súmula CARF nº 28.

Diante do exposto, não prospera a argumentação da Recorrente.

DO MÉRITO.

(ii) Da Participação nos Lucros dos Empregados – não incidência de contribuição de Terceiros

(ii) Da Participação nos Lucros dos Empregados Motoristas – efetivo cumprimento do Acordo Coletivo pela Recorrente e atendimento dos requisitos legais

Analisemos conjuntamente os itens (ii) e (iii).

A questão central é se definir se há ou não regras claras e objetivas, posto que um dos fundamentos para a autuação fiscal é a hipótese de ausência dessas regras assim delimitas pelo art. 28, § 9º, j, Lei 8.212/1991 c/c art. 2º, § 1º, Lei 10101/2000.

Segundo a Auditoria-Fiscal, o lançamento refere-se às contribuições devidas a Seguridade Social, incidentes sobre a remuneração dos segurados empregados, **destinadas a Terceiros**, no período 01/2009 e 05/2009.

Conforme o Relatório Fiscal, o fatos gerador das contribuições sociais apuradas e lançadas foi o pagamento aos empregados e motoristas de Participação nos Lucros, sem atender a todos os requisitos previstos pelos artigos 1º, 2º e 3º da Lei 10.101 de

19/12/2000, o que impossibilitou afastar tais pagamentos da base de incidência das contribuições previdenciárias, em virtude do disposto no § 9º, j, do artigo 28 da Lei 8.212/91:

Lei 8.212/91 - Art. 28. Entende-se por salário-de-contribuição:

I - para o empregado e trabalhador avulso: a remuneração auferida em uma ou mais empresas, assim entendida a totalidade dos rendimentos pagos, devidos ou creditados a qualquer título, durante o mês, destinados a retribuir o trabalho, qualquer que seja a sua forma, inclusive as gorjetas, os ganhos habituais sob a forma de utilidades e os adiantamentos decorrentes de reajuste salarial, quer pelos serviços efetivamente prestados, quer pelo tempo à disposição do empregador ou tomador de serviços nos termos da lei ou do contrato ou, ainda, de convenção ou acordo coletivo de trabalho ou sentença normativa; (Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97)

(...) § 9º Não integram o salário-de-contribuição para os fins desta Lei, exclusivamente:

(...) j - A participação do empregado nos lucros ou resultados da empresa, quando paga ou creditada de acordo com lei específica. (gn)

Lei 10.101/2000 - 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 funcional dos trabalhadores."

(..)

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.

§ 1º Para efeito de apuração do lucro real, a pessoa jurídica poderá deduzir como despesa operacional as participações atribuídas aos empregados nos lucros ou resultados, nos termos da presente Lei, dentro do próprio exercício de sua constituição.

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

Ainda segundo o Relatório Fiscal, destacam-se, a seguir, os pontos que esta fiscalização entendeu não estarem de acordo com as exigências previstas na Lei 10.101/2000:

Para os empregados:

• Foi apresentado um acordo tendo como signatários, de um lado, empresas pertencentes ao grupo Cedro (Cia. De Fiação e Tecidos Cedro e Cachoeira, Cia. Fiação e Tecidos Cedro Norte e Cia de Fiação e Tecidos Santo Antônio), tendo do outro lado os sindicatos dos trabalhadores do ramo de tecelagem de Belo Horizonte/MG, Pirapora/MG e Sete Lagoas/MG.

• O acordo de participação nos lucros ou resultados – PLR relativo ao exercício 2008, para pagamento em 2009, foi assinado pelas partes em 29/04/2009, portanto, as regras do programa somente foram estabelecidas após o término do exercício de 2008. O acordo firmado em data posterior ao término do exercício para o qual haverá a distribuição de lucros está em desacordo com a Lei 10.101/00.

• Pela leitura do acordo de PLR firmado, verifica-se que não há qualquer resultado a ser alcançado para que o empregado faça jus a receber essa premiação, ou seja, a participação nos lucros independe do seu esforço pessoal.

• A auditada não cumpriu com o programa de participação nos lucros ou resultados conforme estabelecido na Lei 10.101/00 e, com isso, as parcelas pagas a esse título não estão inseridas na hipótese de exclusão da alínea 'j' do § 9º do artigo 28 da Lei 8.212/91.

• Pode-se concluir que a auditada gratificou seus empregados, integrando tais pagamentos o conceito de salário-de-contribuição, nos termos da Lei 8.212/91, art. 28, inciso I.

Para os motoristas:

• Foi apresentada Convenção Coletiva de Trabalho do exercício 2008-2009, tendo como signatários, de um lado, o sindicato das Empresas de Transporte de Carga do estado de MG, e, de outro, o Sindicato dos Trabalhadores em Transporte Rodoviário de Sete Lagoas.

• Pela leitura do instrumento firmado, verifica-se que a PLR referente ao exercício 2008-2009 seria concedida independentemente de qualquer resultado a ser alcançado pelo empregado.

• Pode-se concluir que a auditada, na verdade, pagou uma gratificação a seus empregados, disfarçando-a com o nome de participação nos lucros ou resultados, e, sendo assim, tal parcela deve ser considerada de natureza salarial, nos termos da Lei 8.212/91, art. 28, inciso I.

Anote-se que o posicionamento da fiscalização é claro ao considerar no Acordo Coletivo 2008-2009 a falta de regras claras e objetivas.

• Para os empregados: Pela leitura do acordo de PLR firmado, verifica-se que não há qualquer resultado a ser alcançado para que o empregado faça jus a receber essa premiação, ou seja, a participação nos lucros independe do seu esforço pessoal.

Para os motoristas: Pela leitura do instrumento firmado, verifica-se que a PLR referente ao exercício 2008-2009 seria concedida independentemente de qualquer resultado a ser alcançado pelo empregado.

Em relação aos empregados, outrossim, a Recorrente traz aos autos argumentos de que cumpriu, sim, o previsto na Lei 10.101/2000 para os critérios utilizados para a concessão da participação nos Lucros:

*O Acordo que embasou o pagamento da PLR de 2009 demonstra a decisão da Empresa, **em negociação com os trabalhadores**, de não utilizar os critérios exemplificados na Lei em questão, ligados à produtividade e estabelecimento de metas, mesmo porque o exercício de 2008 já se encontrava encerrado. **Ao contrário, tal acordo fez a opção por um critério educativo, tencionando ratificar que seus empregados cumprissem com rigor e cuidado todas as exigências ligadas a importantes áreas afetas ao seu bem estar profissional: a de medicina e segurança do trabalho.***

*O Acordo, em sua cláusula 02, apenas estabeleceu critérios mais simples e até de mais fácil e clara compreensão por todas as partes envolvidas, **cumprindo o requisito essencial de clareza e objetividade das regras estabelecidas, requisito este amplamente exigido e valorizado pelo CARF, sendo portanto, permitido que o Acordo se flexibilize em outros pontos, o que a Delegacia Regional ignorou por completo.***

Observemos a Cláusula 02 do Acordo Coletivo:

“Serão considerados aptos a participar do PPLR os colaboradores que atenderem os seguintes critérios gerais de elegibilidade:”

Critério 1: Todos os colaboradores das Empresas, que no ano de 2008, tenham trabalhado na empresa em relação normal de emprego por um período superior a 6 meses completos e consecutivos.

Critério 2: Todos os colaboradores que tenham realizado no prazo estipulado os exames médicos periódicos definidos no PCMSO- Programa de Controle Médico e saúde Ocupacional de cada unidade da empresa no período de vigência do programa.

Critério 3: Todos os colaboradores que tenham efetuado a substituição anual programada dos equipamentos de proteção individual, conforme orientações estabelecidas no Programa de Prevenção de Riscos ambientais- PPRA;

Critério 4: Todos os colaboradores que não tenham recebido advertência escrita, suspensão ou dispensa agravada por esse motivo.

Não serão considerados elegíveis para o PPLR os estagiários e menores aprendizes.”

Em relação aos motoristas, outrossim, a Recorrente traz aos autos argumentos de que cumpriu, sim, o previsto na Lei 10.101/2000 para os critérios utilizados para a concessão da participação nos Lucros:

Infere-se da cláusula IV da referida convenção Coletiva, que a Recorrente e os Sindicatos representantes da categoria dos motoristas convencionaram o pagamento de PLR condicionada a regras claras e específicas relacionadas à assiduidade, comprometimento e proporcionalidade com o tempo de serviço na empresa.

Observemos a Cláusula IV da Convenção Coletiva:

“CLÁUSULA IV – PROGRAMA DE PARTICIPAÇÃO NO RESULTADO – PPR – As empresas pagarão à título de PPR – Participação nos Resultados na forma da Lei nº 10.101/00, a cada um de seus empregados existentes no mês de maio de 2008, o valor de R\$200,00 (duzentos reais) em duas parcelas iguais de R\$100,00 (cem reais) cada uma nas seguintes datas e condições:

Parágrafo primeiro – O programa de Participação no Resultado, estabelecido nesta convenção, contará com dois indicadores de metas adiante indicados.

I – Não terá direito a seu recebimento o empregado que nos seis meses anteriores ao pagamento de cada parcela possuir mais de cinco faltas injustificadas ou três atestados médicos com determinação de afastamento;

II – A parcela será paga proporcionalmente ao número de meses efetivamente trabalhados, considerando inteiro o mês em que houver trabalhado mais de quatorze dias.

Parágrafo segundo – A primeira parcela será paga na folha salarial do mês de julho/2008 e a segunda parcela será paga na folha salarial do mês de janeiro/2009.

Parágrafo terceiro – As empresas que já possuem ou que venham a criar o seu Programa de Participação nos Resultados ficam desobrigadas do cumprimento desta obrigação, todavia, o valor do PPR, quando houver, não poderá ser inferior a R\$200,00 (duzentos reais), conforme estipulado no “caput” deste artigo.” (

Não obstante tal posicionamento da Auditoria-Fiscal, a jurisprudência do CARF, nos dizeres de Elias Sampaio Freire (Freire, Elias Sampaio. A repercussão da adoção de programas de participação nos lucros ou resultados sobre a incidência de contribuições previdenciárias. In Contribuições previdenciárias à luz da jurisprudência do CARF – Conselho Administrativo de Recursos Fiscais. Freire, Elias Sampaio. Peixoto, Marcelo Magalhães (coords). São Paulo: MP Ed., 2012. p. 9.) **aponta no sentido de que:**

“ a Lei 10.101/2000 – assim como a MP 794/1994 e suas reedições - não trazem regras detalhadas, justamente porque privilegiam a participação dos empregados, seja indiretamente por intermédio dos respectivos sindicatos, seja diretamente por intermédio de comissão escolhida por eles, dando-lhes liberdade para fixarem critérios e condições por meio de negociação.

De modo que reporto-me a excertos do voto condutor do Acórdão 205-01.331, da 5ª Câmara do 2º Conselho de Contribuintes, de 05/11/2008, da relatoria da Conselheira Liege Lacroix:

(...) Afora os parâmetros estabelecidos pela lei, não foi intenção do legislador ou mesmo do Poder Executivo regulamentar com maior detalhamento e precisão as normas de participação nos lucros ou resultados. Toda a regulamentação se esgota com os três artigos da Lei 10.101/2000 acima transcritos.

(...)Não há nenhuma restrição na lei pra que assim proceda a empresa. E nem poderia a autoridade fiscal criá-las no caso concreto, sob pena de violação do Princípio da Legalidade, artigo 37, caput, da Constituição Federal.”

Portanto, com fundamento na jurisprudência do CARF acima explicitada, considero que na aferição dos requisitos previstos no § 9º, j, do artigo 28 da Lei 8.212/1991 c/c artigo 2º, § 1º, Lei 10.101/2000, evidencia-se regras claras e objetivas instrumentalizadas no Acordo Coletivo de 2008-2009 posto que se fixou critérios e condições por meio de Acordo Coletivo.

Diante do exposto, dou provimento à alegação da Recorrente no sentido de que evidencia-se a presença de regras claras e objetivas e, de qualquer forma, afasto a fundamentação da autuação no tocante à falta de regras claras e objetivas.

CONCLUSÃO

Voto no sentido de **CONHECER** do recurso, **NO MÉRITO DAR PROVIMENTO AO RECURSO**, cancelando-se os levantamentos **MT – PART MOTORISTAS 2009; PL – PART EMPREG MATRIZ 2009; PR – PART EMPREG EXCETO MATRIZ 2009.**

É como voto.

Paulo Maurício Pinheiro Monteiro