



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

Processo nº 15954.000131/2007-70
Recurso nº 146.712 Voluntário
Acórdão nº 2301-00.822 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 25 de janeiro de 2010
Matéria SALÁRIO INDIRETO: PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS E RESULTADOS
Recorrente SÃO MARTINHO S/A COMPANHIA INDUSTRIAL E AGRÍCOLA
OMETTO E OUTRAS
Recorrida SECRETARIA DA RECEITA PREVIDENCIÁRIA

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/06/1999 a 30/08/2001

DECADÊNCIA

De acordo com a Súmula Vinculante nº 08, do STF, os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212/1991 são inconstitucionais, devendo prevalecer, no que tange à decadência e prescrição, as disposições do Código Tributário Nacional.

Nos termos do art. 103-A da Constituição Federal, as Súmulas Vinculantes aprovadas pelo Supremo Tribunal Federal, a partir de sua publicação na imprensa oficial, terão efeito vinculante em relação aos demais órgãos do Poder Judiciário e à administração pública direta e indireta, nas esferas federal, estadual e municipal.

SALÁRIO INDIRETO - PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS

Para ocorrer a isenção fiscal sobre os valores pagos aos trabalhadores a título de participação nos lucros ou resultados, a empresa deverá observar a legislação específica sobre a matéria.

Ao ocorrer o descumprimento da Lei 10.101/2000, as quantias creditadas pela empresa aos empregados passa a ter natureza de remuneração, sujeitas, portanto, à incidência da contribuição previdenciária.

O PRL pago em desacordo com o mencionado diploma legal integra o salário de contribuição.

Recurso Voluntário Provido em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária da Segunda Seção de Julgamento, por maioria de votos, com fundamento no artigo 173, I do CTN, vencido o Conselheiro Edgar Silva Vidal que entendeu que deveria se aplicar o artigo 150, §4º CTN, acatar a preliminar de decadência de parte do período a que se refere o lançamento e no mérito, por unanimidade de votos, em manter os demais valores lançados.


JULIO CESAR VIEIRA GOMES – Presidente


BERNADETE DE OLIVEIRA BARROS - Relatora

Participaram, do presente julgamento, os Conselheiros Bernadete de Oliveira Barros, Francisco de Assis de Oliveira Júnior (suplente), Leonardo Henrique Pires Lopes, Edgar Silva Vidal, Damião Cordeiro de Moraes e Julio Cesar Vieira Gomes (presidente).

Relatório

Trata-se de crédito previdenciário lançado contra a empresa acima identificada, referente às contribuições devidas à Seguridade Social, correspondente à parte dos empregados, à da empresa, à destinada ao financiamento dos benefícios decorrentes dos riscos ambientais do trabalho e aos terceiros.

Consta do Relatório Fiscal da NFLD (fls. 28 a 33) que o fato gerador das contribuições lançadas foi o pagamento, aos empregados, de “Participação nos Lucros e Resultados – PRL”, em desacordo com a legislação específica.

O agente notificante informa que os PLRs apresentados pela recorrente não atendem ao disposto na Lei 10.101/2000, pois não estabelecem metas a serem cumpridas, tendo sido estipulada uma quantia fixa determinada, independente do alcance de índices de produtividade.

A autoridade fiscal relata, ainda, que a alíquota aplicada ao SAT/RAT no presente lançamento é de 1%, em desacordo com o que estabelece a Lei 8.212/91, tendo em vista o questionamento feito pela empresa na esfera judicial sobre a alíquota devida, sendo que a diferença de 2% é objeto de outra NFLD.

A notificada impugnou o débito via peça de fls. 90 a 149, e a Secretaria da Receita Previdenciária, por meio da DN nº 21.424.4/0249/2007, fls. 175 a 164, julgou o lançamento procedente.

Inconformada com a decisão, a notificada apresentou recurso tempestivo (fls. 175 a 219), repetindo basicamente as alegações já apresentadas na impugnação.

Preliminarmente alega decadência do débito, com a aplicação do prazo decadencial previsto no artigo 150, do CTN.

No mérito, defende a não inclusão da Participação nos Lucros e Resultados no Salário de Contribuição para fins de incidência das contribuições sociais, argumentando que, ao firmar os acordos coletivos com o Sindicato respectivo, observou estritamente a lei, e

que pouco importa se os valores são fixos, sendo importante é que os valores são desvinculados do salário.

Alega inconstitucionalidade da contribuição ao SAT/GILRAT e ao INCRA e inova, em relação à impugnação, ao alegar a ausência de responsabilidade dos diretores e inaplicabilidade da Taxa Selic.

É o relatório.

Voto

Conselheira, BERNADETE DE OLIVEIRA BARROS, Relatora

Preliminarmente, a recorrente alega decadência de parte do débito, argumentando que o art. 45 da Lei 8.212/91 fere o disposto na Constituição Federal e no CTN, e requer que seja reconhecida a decadência das contribuições cujos fatos geradores ocorreram antes do dia 15/08/2002.

Verifica-se que a fiscalização lavrou a presente NFLD com amparo na Lei 8.212/91 que, em seu art. 45, dispõe que o direito da Seguridade Social apurar e constituir seus créditos extingue-se após 10 (dez) anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o crédito poderia ter sido constituído.

No entanto, o Supremo Tribunal Federal, entendendo que apenas lei complementar pode dispor sobre prescrição e decadência em matéria tributária, nos termos do artigo 146, III, 'b' da Constituição Federal, negou provimento por unanimidade aos Recursos Extraordinários nº 556664, 559882, 559943 e 560626, em decisão plenária que declarou a inconstitucionalidade dos artigos 45 e 46, da Lei n. 8212/91,.

Na oportunidade, foi editada a Súmula Vinculante nº 08 a respeito do tema, publicada em 20/06/2008, transcrita abaixo:

Súmula Vinculante 8 "São inconstitucionais os parágrafo único do artigo 5º do Decreto-lei 1569/77 e os artigos 45 e 46 da Lei 8.212/91, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário"

Cumprе ressaltar que o art. 62, da Portaria 256/2009, que aprovou o Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, veda o afastamento de aplicação ou inobservância de legislação sob fundamento de inconstitucionalidade. Porém, determina, no inciso I do § único, que o disposto no caput não se aplica a dispositivo que tenha sido declarado inconstitucional por decisão plenária definitiva do Supremo Tribunal Federal:

Art. 62. Fica vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

Parágrafo único. O disposto no caput não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo:

I - que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão plenária definitiva do Supremo Tribunal Federal;

Portanto, em razão da declaração de inconstitucionalidade dos arts 45 e 46 da Lei nº 8.212/1991 pelo STF, restaram extintos os créditos cujo lançamento tenha ocorrido após o prazo decadencial e prescricional previsto nos artigos 173 e 150 do Código Tributário Nacional.

É necessário observar ainda que as súmulas aprovadas pelo STF possuem efeitos vinculantes, conforme se depreende do art. 103-A e parágrafos da Constituição Federal, que foram inseridos pela Emenda Constitucional nº 45/2004. *in verbis*:

"Art. 103-A. O Supremo Tribunal Federal poderá, de ofício ou por provocação, mediante decisão de dois terços dos seus membros, após reiteradas decisões sobre matéria constitucional, aprovar súmula que, a partir de sua publicação na imprensa oficial, terá efeito vinculante em relação aos demais órgãos do Poder Judiciário e à administração pública direta e indireta, nas esferas federal, estadual e municipal, bem como proceder à sua revisão ou cancelamento, na forma estabelecida em lei.

§ 1º A súmula terá por objetivo a validade, a interpretação e a eficácia de normas determinadas, acerca das quais haja controvérsia atual entre órgãos judiciários ou entre esses e a administração pública que acarrete grave insegurança jurídica e relevante multiplicação de processos sobre questão idêntica.

§ 2º Sem prejuízo do que vier a ser estabelecido em lei, a aprovação, revisão ou cancelamento de súmula poderá ser provocada por aqueles que podem propor a ação direta de inconstitucionalidade.

§ 3º Do ato administrativo ou decisão judicial que contrariar a súmula aplicável ou que indevidamente a aplicar, caberá reclamação ao Supremo Tribunal Federal que, julgando-a procedente, anulará o ato administrativo ou cassará a decisão judicial reclamada, e determinará que outra seja proferida com ou sem a aplicação da súmula, conforme o caso (g.n.)."

Da leitura do dispositivo constitucional acima, conclui-se que a vinculação à súmula alcança a administração pública e, por consequência, os julgadores no âmbito do contencioso administrativo fiscal.

Ademais, no termos do artigo 64-B da Lei 9.784/99, com a redação dada pela Lei 11.417/06, as autoridades administrativas devem se adequar ao entendimento do STF, sob pena de responsabilização pessoal nas esferas cível, administrativa e penal.

"Art. 64-B. Acolhida pelo Supremo Tribunal Federal a reclamação fundada em violação de enunciado da súmula vinculante, dar-se-á ciência à autoridade prolatora e ao órgão competente para o julgamento do recurso, que deverão adequar as futuras decisões administrativas em casos semelhantes, sob pena de responsabilização pessoal nas esferas cível, administrativa e penal"

O fato gerador que ensejou a lavratura da NFLD em tela é o pagamento de verba que a empresa entendia como não integrante da base de cálculo da contribuição previdenciária.

Assim, no caso em comento, trata-se de lançamento de ofício onde não houve pagamento antecipado da contribuição, aplicando-se, portanto, o disposto no art. 173 do Código Tributário Nacional, transcrito a seguir:

Art.173 - O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.

Parágrafo Único - O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento.

A NFLD foi consolidada em 24/11/2006, e sua cientificação ao sujeito passivo se deu em 28/11/2006.

Dessa forma, considerando o exposto acima, constata-se que se operara a decadência do direito de constituição do crédito apenas para as competências compreendidas entre 06/99 a 11/2000. Para a competência 12/2000, o lançamento poderia ter sido lançado em 01/2001, iniciando-se a contagem do prazo em 01/01/2002, que é o primeiro dia do exercício seguinte àquele que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos termos do dispositivo legal transcrito acima.

Portanto, para as competências objeto da NFLD em comento, a Previdência Social se encontra ainda no direito de cobrar as contribuições devidas lançadas nas competências 12/2000, 01/2001 e 08/2001.

Assim, acato parcialmente a preliminar de decadência.

No mérito, a recorrente alega que a Participação nos Lucros e Resultados não integra o Salário de Contribuição para fins de incidência das contribuições sociais, e defende que, ao firmar os acordos coletivos com o Sindicato respectivo, a empresa observou estritamente a lei, pouco importando se os valores são fixos, sendo importante é que os valores são desvinculados do salário.

Contudo, não incide contribuição social apenas sobre a Participação de Lucros e Resultados concedida nos moldes preconizados pela Constituição.

Cumprе esclarecer que a não vinculação da participação nos lucros à remuneração não é auto aplicável, já que a Constituição Federal remeteu à lei a função de estabelecer critérios e regras para desvincular a participação nos lucros da remuneração, o que, entendo, foi feito com muita propriedade pela Lei 10.101/00.

Esse é também o entendimento da Consultoria Jurídica do MPS, conforme Parecer 1748/99 cujo trecho transcrevo a seguir:

6. A parcela denominada participação nos lucros é uma garantia constitucional nos termos do inciso XI do art. 7º, in verbis:

Art. 7º São direitos dos trabalhadores urbanos e rurais, além de outros que visam à melhoria de sua condição social:

XI - participação nos lucros, ou resultados, desvinculada da remuneração, e, excepcionalmente, participação na gestão da empresa, conforme definido em lei. (grifei)

7. No entanto, o direito a participação dos lucros, sem vinculação à remuneração, não é auto aplicável, sendo sua eficácia limitada a edição de lei, consoante estabelece a parte final do inciso anteriormente transcrito.

8. Necessita portanto, de regulamentação para definir a forma e os critérios de pagamento da participação nos lucros, com a finalidade precípua de se evitar desvirtuamento dessa parcela.

9. A regulamentação ocorreu com a edição da Medida Provisória nº 794, 29 de dezembro de 1994, que dispõe sobre a participação dos trabalhadores nos lucros ou resultados das empresas e dá outras providências, hoje reeditada sob o nº 1.769-56, de 8 de abril de 1999.

10. A partir da adoção da primeira Medida Provisória e nos seus termos, passou a ser lícito o pagamento de participação nos lucros desvinculada da remuneração, mas, destaco, a desvinculação da remuneração só ocorrerá se atender os requisitos pré estabelecidos.

Assim, não é a simples previsão em acordo coletivo ou o pagamento de parcelas intituladas pelo empregador de PRL é que vai retirar a natureza salarial da verba em comento.

O que irá afastar a verba paga a título de Participação nos Lucros e Resultados da incidência tributária é a estreita observância à legislação específica que trata da matéria.

A Lei 10.101/00 estabelece os critérios para o pagamento do PRL e a Lei 8.212/91 determina que apenas não integra o salário de contribuição a participação nos lucros paga de acordo com o estabelecido na lei específica.

Dessa forma, para não integrar a base de cálculo da contribuição previdenciária, o pagamento a título de PRL deve seguir o que determina a Lei 10.101/00:

No caso presente impõe verificar se, no pagamento das parcelas a título de Participação nos Resultados pela empresa notificada, foram observados os critérios e regras estabelecidos pela Lei 10.101/00.

A fiscalização entendeu que os PPR apresentados pela recorrente não atendem o disposto na Lei 10.101/00.

O referido dispositivo legal estabelece que:

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. (grifei)

Assim, para que seja isenta de contribuições previdenciárias, o programa de PRL da empresa deveria estabelecer regras claras e objetivas, impondo critérios e condições para que o segurado empregado faça jus ao recebimento do pagamento.

Observa-se, dos documentos acostados aos autos tanto pela fiscalização quanto pela recorrente, que o Acordo Coletivo não estabelece metas ou critérios de aferição, mas apenas dispõe, em sua cláusula terceira, que:

"A Empregadora pagará aos empregados efetivos da categoria a título de Participação nos Lucros e Resultados (PRL), o valor de R\$ 100,00 (cem reais) relativo ao PLR, que será pago a todos os trabalhadores efetivos, no dia 19 de novembro de 2000."

Portanto, os Acordos Coletivos de Trabalho apresentados demonstram que o programa de PRL da empresa não estabelece regras claras e objetivas, contrariando o disposto no artigo 2º, da Lei 10.101/00.

E ao não estabelecer previamente as regras para a concessão da PRL, a recorrente descumpriu os ditames da Lei que trata da matéria, não fazendo jus, portanto, à isenção previdenciária prevista na Lei 8.212/91.

Esse também é o entendimento da ministra Eliana Calmon, do STJ, que se manifestou no sentido de que, para ocorrer a isenção fiscal sobre os valores pagos aos trabalhadores a título de participação nos lucros ou resultados, a empresa deverá observar a legislação específica sobre a questão.

Para a ministra, ao ocorrer o descumprimento da Lei 10.101/2000, as quantias creditadas pela empresa aos empregados passa a ter natureza de remuneração, sujeitas, portanto, à incidência da contribuição previdenciária.

Por tudo que foi exposto acima, concluo que a verba intitulada Participação nos Resultados foi paga em desconformidade com a legislação que rege a matéria.

E, como a alínea “j”, do § 9º, do art. 28 da Lei 8.212/91, isenta de contribuição previdenciária apenas a participação nos lucros ou resultados da empresa quando paga ou creditada de acordo com a lei específica, no caso a Lei nº 10.101/99, a referida verba, paga pela notificada em desacordo com o mencionado diploma legal, integra o salário de contribuição.

Em relação ao argumento de ilegalidade e inconstitucionalidade da cobrança de contribuição para o SAT/GILRAT e ao INCRA, é oportuno observar que o foro apropriado para questões dessa natureza não é o administrativo.

Cumprе salientar que as cobranças de contribuições ao SAT/GILRAT e ao INCRA encontram respaldo na Lei 8.212/91 e nas demais legislações arroladas no Fundamento Legal do Débito, às fls. 10 a 12.

Cabe destacar, ainda, que a atividade administrativa é plenamente vinculada ao cumprimento das disposições legais. Nesse sentido, o ilustre jurista Alexandre de Moraes (curso de direito constitucional, 17ª ed. São Paulo. Editora Atlas 2004.314) colaciona valorosa lição: *“o tradicional princípio da legalidade, previsto no art. 5º, II, da CF, aplica-se normalmente na administração pública, porém de forma mais rigorosa e especial, pois o administrador público somente poderá fazer o que estiver expressamente autorizado em lei e nas demais espécies normativas, inexistindo, pois, incidência de vontade subjetiva. Esse princípio coaduna-se com a própria função administrativa, de executor do direito, que atua sem finalidade própria, mas sem em respeito à finalidade imposta pela lei, e com a necessidade de preservar-se a ordem jurídica”*

Portanto, verifica-se que a NFLD foi lavrada de acordo com os dispositivos legais e normativos que disciplinam a matéria, tendo o agente notificante demonstrado, de forma clara e precisa, a ocorrência do fato gerador da contribuição previdenciária, fazendo constar, nos relatórios que compõem a Notificação, os fundamentos legais que amparam o procedimento adotado e as rubricas lançadas.

O Relatório Fiscal traz todos os elementos que motivaram a lavratura da NFLD e o relatório Fundamentos Legais do Débito – FLD, encerra todos os dispositivos legais que dão suporte ao procedimento do lançamento, separados por assunto e período correspondente, garantindo, dessa forma, o exercício do contraditório e ampla defesa à notificada.

Ademais, o Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes veda aos Conselhos de Contribuintes afastar aplicação de lei ou decreto sob fundamento de inconstitucionalidade e o Conselho Pleno, no exercício de sua competência, uniformizou a jurisprudência administrativa sobre a matéria por meio do Enunciado 02/2007, transcrito a seguir:

Enunciado nº 02:

O Segundo Conselho de Contribuintes não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de legislação tributária.

Portanto, não há que se falar em ilegalidade das referidas exações.

A recorrente inova em seu recurso, em relação à impugnação, ao alegar a ausência de responsabilidade dos diretores e inaplicabilidade da Taxa Selic.

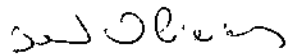
No entanto, cabe observar tais questões não foram trazidas em sede de defesa, o que, nos termos do art. 17 do Decreto nº 70.235/1972, se consubstancia em matéria não impugnada, para a qual ocorreu a preclusão do direito de discussão, motivo pelo qual não conheço dessa parte do recurso.

Nesse sentido e considerando tudo mais que dos autos consta,

Voto no sentido de **CONHECER** do recurso, acolher parcialmente a preliminar de decadência para excluir do lançamento os valores correspondentes ao período de 06/99 a 11/2000 e, no mérito, **NEGAR-LHE PROVIMENTO**.

É como voto.

Sala das Sessões, em 25 de janeiro de 2010



BERNADETE DE OLIVEIRA BARROS-Relatora