



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

Processo n° 16095.000050/2008-81
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 2401-003.544 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 16 de julho de 2014
Matéria DIFERENÇA DE CONTRIBUIÇÕES, PLR
Recorrente BORLEM S/A EMPREENDIMENTOS INDUSTRIAIS
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/04/2004 a 28/02/2007

PREVIDENCIÁRIO - CUSTEIO - AI - PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS E RESULTADOS - PAGAMENTO EM MAIS DE DUAS PARCELAS - ANOS CIVIS DISTINTOS - PREVISÃO LEGAL

Nos termos do §2, do art. 3 da lei 10.101/2000 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.

A vedação descrita na lei refere-se ao pagamento de qualquer ANTECIPAÇÃO mais de 2 vezes no mesmo ano civil. Assim, a empresa pode pagar PLR mais de duas vezes, desde que em anos civis distintos.

PERIODICIDADE INFERIOR A UM SEMESTRE CIVIL - DESCUMPRIMENTO DE PRECEITO DA LEI 10.101/2000 - INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA APENAS SOBRE AS PARCELAS EXCEDENTES.

Além da exigência legal quanto ao número de pagamentos no ano civil, a empresa deve obedecer, ainda, a norma que a impede de efetuar o pagamento em periodicidade inferior a um semestre civil, o que restou descumprido no PLR 2004. Todavia, a incidência tributária deve atingir apenas as parcelas que excederam a periodicidade legal.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do colegiado, por maioria de votos, dar provimento parcial ao recurso para excluir do lançamento as contribuições referentes às competências: 04/2004, 02/2005, 03/2006, 08/2006 e 02/2007. Vencida a conselheira Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira (relatora), que dava provimento parcial em menor extensão, para excluir do lançamento as contribuições referentes às competências: 03/2006, 08/2006 e 02/2007. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Kleber Ferreira de Araújo.

Elias Sampaio Freire - Presidente

Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira – Relatora

Kleber Ferreira de Araújo. – Redator Designado

Participaram do presente julgamento, os Conselheiros Elias Sampaio Freire, Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Kleber Ferreira de Araújo, Igor Araújo Soares, Carolina Wanderley Landim e Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira.

Relatório

A presente NFLD, lavrada sob o n. 37.052.982-0, em desfavor da recorrente tem por objeto as contribuições sociais destinadas ao custeio da Seguridade Social, parcela a cargo dos segurados não descontado em época própria, da empresa, incluindo as destinadas ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais do trabalho, bem como a destinada a terceiros, levantadas sobre os valores pagos a pessoas físicas na qualidade de empregados, nas competências 04/2004, 06/2004, 02/2005, 03/2006, 08/2006, 02/2007.

Conforme descrito no relatório fiscal, fls. 1 e seguintes, no levantamento PLR - Participação nos Lucros e Resultados e PLI - Participação nos Lucros e Resultados Sem convenio Salário Educação(02/2007, foram considerados como salário de contribuição as remunerações pagas a este título na Folha de pagamento - Rubrica 1610 pois, o Acordo do PLR ano base 2004 determina o pagamento em três parcelas para todos os empregados, da seguinte forma: Abril/04 - Junho/04 e Fevereiro/05 e no Ano Base 2005, da seguinte forma para todos os empregados: Março/2006 Agosto/2006 e Fevereiro/2007.(copias das folhas de pagamento em anexo).

A CF, nos termos do art. 7º, inciso XI, assegura aos empregados o direito à participação nos lucros ou resultados da empresa desvinculada da remuneração, quando concedida de acordo com lei específica, que é a Lei nº. 10.101, de 19/12/2000.

Para a participação dos empregados nos lucros ou resultados da empresa, a Lei nº. IO. 101/00 estabelece as seguinte condição.

“É vedado o pagamento de qualquer antecipação ou distribuição de valores a título de PLR em periodicidade inferior a um semestre civil, ou mais de duas vezes”, portanto a empresa descumpriu a legislação, constituindo assim, incidência de contribuição previdenciária pagas a título de PLR.

Importante, destacar que a lavratura da NFLD deu-se em 10/12/2007, tendo a ciência ao sujeito passivo ocorrido em 20/12/2007.

Inconformado com a NFLD, a notificada apresentou defesa, conforme fls. 84 a 119.

Foi exarada a Decisão de primeira instância que confirmou a procedência parcial do lançamento, considerando a aplicação da decadência quinquenal, fls. 165 a 170.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/04/2004 a 28/02/2007

LANÇAMENTO FISCAL. CONTRIBUIÇÕES INCIDENTES SOBRE REMUNERAÇÕES PAGAS A SEGURADOS EMPREGADOS. CORRESPONSÁVEIS PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS. JUROS. MULTA

Integra o salário-de-contribuição a verba intitulada participação nos lucros ou resultados da empresa quando paga ou creditada em desacordo com a lei específica.

O Relatório de co-responsáveis é parte integrante da notificação, tendo por finalidade indicar as pessoas físicas e jurídicas representantes legais do sujeito passivo.

Os débitos previdenciários, por comando da Lei nº 8.212/91, sujeitam-se ao cômputo de juros equivalentes à taxa SELIC e a multa moratória, aplicados em caráter irrelevável.

Lançamento Procedente

Não concordando com a decisão do órgão previdenciário, foi interposto recurso, conforme fls. 558 a 596, onde, em síntese a recorrente alega:

1. Esclareça-se, que o FISCO desconstituiu as convenções argumentando de que afronta as disposições do artigo 214, inciso I, do Dec. 3048/1999 e inciso I da Lei 8.212/1991.
2. Não cabe ao operador do direito interpretar a norma sem a observância dos princípios regentes ao direito material e processual do trabalho. Não cabe, ainda, ao operador do direito desconstituir o acordo coletivo, ao bel prazer do acaso, sob o pretexto de que o acordo desrespeitou as disposições legais.
3. Sob este prisma, tem-se que a CCT observou os princípios norteadores e, por conseguinte, possui validade e eficácia jurídica; mormente para dispor e abonar. Ora! Seria inconcebível que a CCT possa dispor sobre salários; horários de trabalho;
4. Condições de trabalho; etc., e não possa dispor e abonar pagos à sua categoria com o fito de "ajuda de custo". E, pois, conceber o inconcebível!!!
5. Não se alegue que a previsão está contida no artigo 28, inciso I da Lei 8.212/1991; uma vez que as disposições deste artigo não se amoldam às disposições exigidas pelo artigo 150, inciso I da CF [norma hierarquicamente superior]; bem como não desclassificam a cláusula convencional c/c as disposições do § 2º do artigo 457 da CLT, onde se exclui o abono da integração do salário de contribuição — razão e motivo pelo qual, não cabe ao FISCO proceder à conclusão de que a natureza do abono é salarial. Logo, incidindo a contribuição previdenciária.
6. Isto porque, como é de conhecimento geral [inclusive dos leigos], o pagamento com natureza jurídica diversa da salarial se caracteriza e perpetua como salário somente pela **"HABITUALIDADE"**
7. Requereu ao final o provimento do recurso .

A DRFB encaminhou o recurso a este Conselho para Julgamento.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheira Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Relatora

PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE:

O recurso foi interposto tempestivamente, conforme informação à fl. 281. Superados os pressupostos, passo as preliminares ao exame do mérito.

DO MÉRITO

Primeiramente, convém concentrar a apreciação na imputação fiscal e nos argumentos trazidos pelo recorrente.

DA EXTRAPOLAÇÃO DOS LIMITES LEGAIS PELA AUDITORIA

Cabe-nos apreciar se o fisco exorbitou de suas funções, desconsiderando o AC/CC firmada pela empresa, que autorizou o pagamento do abono em questão e por descrevia a natureza indenizatória da verba. Vejamos a imputação fiscal no relatório:

No levantamento PLR - Participação nos Lucros e Resultados e PLI - Participação nos Lucros e Resultados Sem convenio Salário Educação(02/2007), foram considerados como salário de contribuição as remunerações pagas a este título na Folha de Pagamento - Rubrica 1610 pois, o Acordo do PLR ano base 2004 determina o pagamento em três parcelas para todos os empregados, da seguinte forma: Abril/04 - Junho/04 e Fevereiro/05 e no Ano Base 2005, da seguinte forma para todos os empregados: Março/2006 Agosto/2006 e Fevereiro/2007.(copias das folhas de pagamento em anexo).

A CF, nos termos do art. 7º, inciso XI, assegura aos empregados o direito à participação nos lucros ou resultados da empresa desvinculada da remuneração, quando concedida de acordo com lei específica, que é a Lei nº. 10.101, de 19/12/2000.

Para a participação dos empregados nos lucros ou resultados da empresa, a Lei nº. 10.101/00 estabelece as seguintes condições.

“É vedado pagamento de qualquer antecipação ou distribuição de valores a título de PLR em periodicidade inferior a um semestre civil, ou mais de duas vezes”, portanto a empresa descumpriu a legislação, constituindo assim, incidência de contribuição previdenciária pagas a título de PLR.

Ao contrário do que entendeu o recorrente o auditor agiu na estrita observância legal e não poderia deixar de fazê-lo, tendo em vista o exercício de atividade vinculada. O que simplesmente fez a autoridade fiscal, foi identificar se os pagamentos realizados enquadravam-se no conceito de salário de contribuição, ou mesmo das exclusões previstas em lei, lançando a contribuição devida por entender que o PLR pago mais de duas vezes por ano, é salário de contribuição.

Importante, salientar que não houve impugnação expressa dos valores lançados, questionando-se apenas a natureza da verba e o procedimento realizado.

De acordo com o previsto no art. 28 da Lei n ° 8.212/1991, para o segurado empregado entende-se por salário-de-contribuição:

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 n° 9.528, de 10/12/97)- grifo nosso.

A legislação previdenciária é clara quando destaca, em seu art. 28, §9º, quais as verbas que não integram o salário de contribuição. Tais parcelas não sofrem incidência de contribuições previdenciárias, seja por sua natureza indenizatória ou assistencial.

Art. 28 (...)

§ 9º Não integram o salário-de-contribuição para os fins desta Lei, exclusivamente: (Redação dada pela Lei n° 9.528, de 10/12/97)

e) as importâncias: (Alínea alterada e itens de 1 a 5 acrescentados pela Lei n° 9.528, de 10/12/97, e de 6 a 9 acrescentados pela Lei n° 9.711, de 20/11/98)

j) a participação nos lucros ou resultados da empresa, quando paga ou creditada de acordo com lei específica;

O único argumento trazido como em desconformidade com a lei foi a periodicidade, a qual passo a apreciar.

De pronto, não concordo com a interpretação da autoridade fiscal que o pagamento em mais de duas vezes caracteriza, de pronto, descumprimento da lei 10.101/2000.

Vejamos o texto da lei 10.101/2000.

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 nos lucros ou resultados da empresa em periodicidade inferior a um semestre civil, ou mais de duas vezes no mesmo ano civil.

Ou seja, é vedado o pagamento de qualquer ANTECIPAÇÃO mais de 2 vezes no mesmo ano civil. Assim, a empresa pode pagar PLR mais de duas vezes, desde que em anos civis distintos. Pelo lançamento, os pagamentos do PLR 2004 em 04/2004, 06/2004 e 02/2005 não descumpriram no meu entender o requisito de mais de duas vezes no mesmo ano civil, posto que pagos em 2004 e 2005 (diga-se, anos civis distintos).

Contudo, concordo com o auditor que o dispositivo encontra-se descumprido em relação a periodicidade, posto que embora a PLR tenha previsto o pagamento em setembro de 2004, o mês em junho/2004, ou seja no mesmo semestre civil.

Com relação a esse fato destaco que se descumprido qualquer dos requisitos, não há que se falar que o PLR da empresa atendeu as exigências legais, razão pela qual a totalidade dos pagamentos consubstanciados no PLR 2004, sofrem a incidência de contribuição previdenciária.

Já para os valores de PLR pagos em 03/2006, 08/2006 e 02/2007, diga-se, entendo que nenhum dos 2 requisitos (duas vezes no ano civil e inferior a um semestre) não foram descumpridos, razão pela qual afasto o lançamento das contribuições previdenciárias em relação a essas competências.

A interpretação para exclusão de parcelas da base de cálculo é literal. A isenção é uma das modalidades de exclusão do crédito tributário e, desse modo, interpreta-se literalmente a legislação que disponha sobre esse benefício fiscal, conforme prevê o Código Tributário Nacional em seu artigo 111, I, nestas palavras:

Art. 111. Interpreta-se literalmente a legislação tributária que disponha sobre:

I suspensão ou exclusão do crédito tributário;

No mérito, foram atacados os salários indiretos considerados pela auditoria fiscal, como salário de contribuição para efeitos previdenciários. Porém, antes mesmo de apreciar cada um dos fatos geradores isoladamente, convém apreciar o conceito de salário de contribuição e remuneração.

CONCLUSÃO

Pelo exposto, voto pelo CONHECIMENTO do recurso, para no mérito DAR-LHE PROVIMENTO PARCIAL para excluir do lançamento as contribuições referentes as competências: 03/2006, 08/2006 e 02/2007.

É como voto.

Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira.

Voto Vencedor

Conselheiro Kleber Ferreira de Araújo – Redator Designado

Ouso discordar do brilhante voto da Relatora apenas na parte que diz respeito à apreciação do descumprimento da periodicidade legal para pagamento da PLR relativa ao ano-base de 2004..

Em relação à periodicidade da distribuição dos lucros ou resultados, o fisco indicou que a autuada distribuiu lucros referentes ao programa de 2004 em três ocasiões qual sejam: 04/2004; 06/2004 e 02/2005.

Assim, os Auditores concluíram que as contribuições previdenciárias deveriam incidir sobre todas as parcelas pagas pela empresa a título de distribuição de lucros e resultados para o programa de 2004. Tal entendimento foi mantido pela DRJ e adotado pela Relatora. Peço vênias para discordar desse posicionamento.

O art. 3º, §2º da Lei 10.101/00, limita o pagamento de antecipação ou distribuição de valores a título de PLR a duas vezes ao ano, em periodicidade não inferior a um semestre civil:

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.

Da leitura da legislação (Lei 10.101/00) acima mencionada, verifica-se que não há nenhuma exceção em relação aos pagamentos referentes às competências anteriores ou posteriores, ou seja, ainda que se trate de antecipação ou complementação, tal parcela será considerada na aplicação da regra da periodicidade.

Contudo, havendo mais de um pagamento no mesmo semestre civil, entendo que não se pode tributar a totalidade dos pagamentos efetuados, mas apenas aquele pagamento que acabou por violar a regra de periodicidade prevista na lei. Esse posicionamento vem sendo manifestado tanto pela jurisprudência administrativa quanto a judicial, conforme se observa dos trechos abaixo transcritos:

Quanto ao pagamento de PLR efetuado aos empregados nas localidades em que a recorrente firmou acordo coletivo com o sindicato da categoria, entendo que a recorrente deixou de cumprir os requisitos legais apenas no exercício de 2000, quando efetuou pagamento de PLR três vezes no exercício, sendo duas delas dentro do mesmo semestre civil.

A recorrente efetuou pagamentos em 05/2000, 06/2000 e 12/2000. A meu ver, a parcela que representou o descumprimento do requisito legal corresponde àquela efetuada em 06/2000 e sobre esta devem incidir as devidas contribuições.

(CARF, trecho do voto condutor, proferido pela Relatora Conselheira Ana Maria Bandeira, Acórdão 206-01.025, Sessão de 02/07/2008).

TRIBUTÁRIO. PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS E RESULTADOS. PERIODICIDADE MÍNIMA DE SEIS MESES. ART. 3º, § 2º, da Lei 10.101/2000 (CONVERSÃO DA MP 860/1995) C/C O ART. 28, § 9º, "j", DA LEI 8.212/1991. REDUÇÃO DA MULTA MORATÓRIA. ART. 27, § 2º, DA LEI 9.711/1998. EXIGÊNCIA DE PAGAMENTO INTEGRAL. ART. 35 DA LEI 8.212/1991. REDAÇÃO DADA PELA LEI 9.528/1997. DISCUSSÃO ACERCA DA CONSTITUCIONALIDADE. NÃO-CONHECIMENTO.[...]

12. Escapam da tributação apenas os pagamentos que guardem, entre si, pelo menos seis meses de distância. Vale dizer, apenas os valores recebidos pelos empregados em outubro de 1995 e abril de 1996 não sofrem a incidência da contribuição previdenciária, já que somente esses observaram a periodicidade mínima prevista no art. 3º, § 2º, da Lei 10.101/2000 (conversão da MP 860/1995). [...]

(STJ, REsp 496.949/PR, Rel. Ministro HERMAN BENJAMIN, SEGUNDA TURMA, julgado em 25/08/2009, DJe 31/08/2009)

Desse modo, apenas sobre as parcelas dos lucros ou resultados pagas ou creditadas em inobservância à regra legal devem incidir as contribuições previdenciárias. Já as parcelas pagas em observância ao art. 3º, §2º da Lei n. 10.101/2000 – uma vez por semestre e, no máximo, duas vezes por ano – devem ser excluídas.

Como já se disse, as parcelas foram distribuídas, respectivamente, em 04/2004; 06/2004 e 02/2005.

Assim, pelo raciocínio acima, somente houve o descumprimento em relação à parcela paga em 06/2004, posto que distribuída no mesmo semestre civil que a parcela anterior. Todavia, os pagamentos efetuados em 04/2004 e 02/2005 não padecem de qualquer contrariedade a norma encartada no § 2. do art. 3. da Lei n. 10.101/2000.

Portanto, além das competências excluídas no voto da Relatora, encaminho para que sejam expurgadas as contribuições relativas à 04/2004 e 02/2005.

Conclusão

Voto por dar provimento parcial ao recurso para excluir do lançamento as contribuições referentes às competências: 04/2004, 02/2005, 03/2006, 08/2006 e 02/2007.

Kleber Ferreira de Araújo.