



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

Processo nº 16327.000886/2010-29
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2803-000.812 – 3ª Turma Especial
Sessão de 08 de junho de 2011.
Matéria CP: AUTO DE INFRAÇÃO: GFIP. FATOS GERADORES.
Recorrente ITAÚ SEGUROS S/A.
Recorrida FAZENDA NACIONAL.

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Data do fato gerador: 03/08/2010

DECADÊNCIA PARCIAL. INEXISTÊNCIA. JUROS SOBRE MULTA DE OFÍCIO. INEXISTÊNCIA. PLR PAGO EM DISCORDÂNCIA COM A LEGISLAÇÃO DE REGÊNCIA. INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÃO SOCIAL PREVIDENCIÁRIA. VALE-TRANSPORTE PAGO EM PECÚNIA. AUSÊNCIA DE INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÃO SOCIAL PREVIDENCIÁRIA. PRECEDENTE DO STF. IMPOSSIBILIDADE DE ATRIBUIÇÃO DE RESPONSABILIDADE À SUCESSORA POR INFRAÇÃO DO SUCEDIDO.

Recurso Voluntário Provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso, nos termos do voto do Relator.

(Assinado digitalmente).

Helton Carlos Praia de Lima. -Presidente

(Assinado digitalmente).

Eduardo de Oliveira. - Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Helton Carlos Praia de Lima, Eduardo de Oliveira, Carolina Siqueira Monteiro Andrade, Oséas Coimbra Júnior, Amílcar Barca Teixeira Júnior, Gustavo Vettorato.

Relatório

O presente Auto de Infração – AI – DEBCAD 37.265.898-9 - CFL.68, apresentar Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia por Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social – GFIP com dados não correspondentes a todos os fatos geradores de contribuições previdenciárias, com período do crédito de 01/2005 a 12/2006, conforme Relatório Fiscal da Infração – REFISC, de fls. 10 a 13, objetiva a aplicação de penalidade por infração a dever instrumental, determinado por lei.

O sujeito passivo foi cientificado da autuação, em 05/08/2010 conforme Folha de Rosto do Auto de Infração – FR, de fls. 01.

O contribuinte apresentou sua defesa/impugnação, em 06/09/2010, conforme, fls. 22.

A impugnação foi juntada aos autos, as fls. 22 a 44, sendo acompanhada pelos documentos, de fls. 45 a 86.

A defesa foi considerada tempestiva, fls. 88.

O órgão julgador de primeiro grau emitiu o Acórdão Nº 16-27.605 - 11ª Turma DRJ/SP1, fls. 93 a 123, em 04/11/2010. No qual a impugnação foi considerada improcedente e o lançamento mantido.

O contribuinte tomou conhecimento desse decisório, em 29/11/2010, AR, fls. 126.

Irresignado o contribuinte impetrou o Recurso Voluntário, carimbo de recepção do recurso ilegível, conforme, fls. 127. As razões recursais foram juntadas, as fls. 128 a 148, estando acompanhada dos documentos, de fls. 149 a 187, sendo as razões recursais assim resumidas.

Em preliminar.

- Que o período de janeiro a julho/2005 é decadente, pois lançados ultrapassado o prazo de cinco anos a partir do fato gerador, artigo 150, §4º, do CTN;

No mérito.

- Que nas verbas pagas a título de participação nos lucros ou resultados, não incide contribuição previdenciária por expressa previsão legal, artigo 22, § 2º c/c o artigo 28, § 9º, ambos da Lei 8.212/91, quando tais verbas são pagas de acordo com a legislação;
- Que o PLR não preenche o requisito da habitualidade e que isto afasta a incidência de contribuição, sendo que o artigo 7º, XI; da CF/88 desvincula o PLR da remuneração;

- Que as verbas pagas decorre da participação nos resultados, em razão dos resultados obtidos no período;
- Que o fato gerador da contribuição no ocorreu no caso em testilha, pois todos os requisitos da Lei 10.101 e MP's anteriores foram cumpridos;
- Que a alegação de que as convenções coletivas não expressam regras claras e objetiva para o PLR é descabida, pois todas foram efetuadas dentro das determinações legais e com a participação de toda a categoria profissional, baseadas na lucratividade por setor;
- Que o fato do plano de PLR ser comum a todo um grupo econômico não descaracteriza a natureza do plano, pois há metas para o conglomerado de empresas do Unibanco S/A e a lei 10.101/00 em seu artigo 2º admite o plano para grupo econômico;
- Que os pontos indicados pela fiscalização nas CCT não conseguem retirar desta a natureza de PLR, pois se trata de formalismo não exigido em lei e muito menos na CF/88, que não podem ser criados pelo fisco;
- Que a Lei 8.212/91 em seu artigo 28, §9º, “f”, exclui o vale-transporte da fonte de incidência da contribuição, pois a Lei 7.418/85 diz que o vale-transporte não tem natureza salarial;
- Que tal verba é verdadeira indenização legalmente imposta ao empregador, para aliviar os encargos do trabalhador, sendo irrelevante o fato de ser pago em dinheiro, não havendo vedação na lei para isto, mas sim em seu decreto regulamentador que neste ponto fere a legalidade;
- Que o STF já se pronunciou sobre a matéria e seus Ministros assentaram que o pagamento em dinheiro não afeta a sua natureza indenizatória;
- Que a recorrente não pode ser responsabilizada por infração de terceiros, pois ela recorrente é sucessora do UNIBANCO AIG SEGUROS S/A, sucessão essa que se deu em 28/02/2009 e o lançamento só ocorreu em 08/2010, assim a multa não integrava o passivo da empresa incorporada;
- Que é ilegal a cobrança de juros sobre multa de ofício, por falta de lei que autorize tal situação;
- Finaliza pedindo: a) o provimento do recurso; b) cancelamento do lançamento) afastamento da multa de ofício do auto.

O recurso foi considerado tempestivo, fls. 189.

Processo nº 16327.000886/2010-29
Acórdão n.º **2803-000.812**

S2-TE03
Fl. 193

Os autos subiram ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais do Ministério da Fazenda – CARF/MF, fls. 189, nos termos da MP449/2008 convertida na Lei 11.941/2009.

É o Relatório.

CÓPIA

Voto

Conselheiro Eduardo de Oliveira - Relator

O recurso foi interposto tempestivamente, em data ilegível, conforme, fls. 127, o contribuinte foi cientificado da decisão de primeiro grau, em 29/11/2010, AR, fls 126.

A tempestividade do recurso foi reconhecida, fls. 189.

Não assiste razão ao contribuinte quando diz que as competências 01/2005 a 07/2005 são decadentes, pois estamos no campo do Auto de Infração por descumprimento de dever instrumental e desta forma não houve pagamento, pois se tal tivesse ocorrido não estaríamos no curso do Processo Administrativo Fiscal, uma vez que o crédito estaria extinto pelo pagamento. Assim desta forma nos termos do que a seguir exposto deve incidir no presente o artigo 173, I, da lei 5.172/66.

RECURSO ESPECIAL Nº 970.947 SC (2007/0173291-6)

Esta Corte tem firmado o entendimento de que o prazo decadencial para a constituição do crédito tributário pode ser estabelecido da seguinte maneira:

a) em regra, segue-se o disposto no art. 173, I, do CTN, ou seja, o prazo é de cinco anos, contado "do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado";

b) nos tributos sujeitos a lançamento por homologação, cujo pagamento ocorreu antecipadamente, o prazo é de cinco anos, contado do fato gerador, nos termos do art. 150, § 4º do CTN.

Logo, a contagem decadencial para as competências do ano de 2005, inicia-se no primeiro dia do exercício seguinte, isto é, 01/01/2006, desta forma a decadência dar-se-ia, em 31/12/2010, ficando evidente a sua não ocorrência, ainda, que aqui aplique-se o precedente da Primeira Seção do STJ submetido ao rito do artigo 543-C, do CPC - RESP 973.733/SC, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 12.08.2009, DJe 18.09.2009), nos termos do artigo 62-A da Portaria MF/GM 256/2009 – Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF, assim tais valores devem ser excluídos do presente crédito. Preliminar rejeitada.

Novamente, não assiste razão a recorrente ao dizer que é ilegal a cobrança de juros sobre multa de ofício, pois no presente crédito não existe o lançamento de multa de ofício basta ver que o valor do Auto de Infração de R\$ 296.265,90, refere-se ao valor do AI 68, conforme planilha, de fls. 18, e explicitado na decisão *a quo*, pois só é composto de (06) seis competências com valor de R\$ 49.377,65, o que resulta em R\$ 296.265,90, ficando evidente que o auto não tem multa de ofício. O relatório Consulta Dados Identificadores de Processo – CCADPRO, de fls. 124, só traz a multa punitiva e a taxa SELIC, como componente do crédito.

No que tange ao PLR nos termos da Lei 10.101/2000 c/c o artigo 28, § 9º, alínea “j” e jurisprudência colacionada o pagamento feito em desacordo com a legislação de regência implicação em submissão o regime tributário e incidência da contribuição social previdenciária.

TRIBUTÁRIO. PROCESSUAL CIVIL. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS. REEMBOLSO POR USO DE VEÍCULO PRÓPRIO. OMISSÃO EXISTENTE. VIOLAÇÃO DO ART. 535 DO CPC. RETORNO DOS AUTOS. 1. A teor da jurisprudência desta Corte, somente a existência de omissão relevante à solução da controvérsia, não sanada pelo acórdão recorrido, caracteriza a violação do art. 535 do CPC, o que de fato ocorreu na hipótese em apreço. 2. A isenção tributária sobre os valores pagos a título de participação nos lucros ou resultados deve observar os limites da lei regulamentadora; no caso, a Medida Provisória 794/94 e a Lei n. 10.101/00, e também o art. 28, § 9º, "j", da Lei n. 8.212/91, possuem regulamentação idêntica. 3. Descumpridas as exigências legais, as quantias pagas pela empresa a seus empregados ostentam a natureza de remuneração, passíveis, pois, de serem tributadas. 4. Sobre o auxílio-quilometragem, a contribuição previdenciária só incidirá se caracterizada a sua habitualidade, pois as verbas pagas por ressarcimento de despesas por utilização de veículo próprio na prestação de serviços a interesse do empregador têm natureza indenizatória. Precedentes. 5. Omito o Tribunal de origem quanto à observância dos requisitos estabelecidos na Medida Provisória 794/94 e na Lei n. 10.101/00, como também quanto à habitualidade do uso do veículo próprio, apesar da oposição de embargos de declaração. Caracterizada a violação do art. 535 do CPC. Agravo regimental improvido. (AGRESP 201001062909, HUMBERTO MARTINS, STJ - SEGUNDA TURMA, 13/10/2010)

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS OU RESULTADOS. ISENÇÃO. NECESSIDADE DE OBSERVÂNCIA À LEGISLAÇÃO ESPECÍFICA. 1. Embasado o acórdão recorrido também em fundamentação infraconstitucional autônoma e preenchidos os demais pressupostos de admissibilidade, deve ser conhecido o recurso especial. 2. O gozo da isenção fiscal sobre os valores creditados a título de participação nos lucros ou resultados pressupõe a observância da legislação específica regulamentadora, como dispõe a Lei 8.212/91. 3. Descumpridas as exigências legais, as quantias em comento pagas pela empresa a seus empregados ostentam a natureza de remuneração, passíveis, pois, de serem tributadas. 4. Ambas as Turmas do STF têm decidido que é legítima a incidência da contribuição previdenciária mesmo no período anterior à regulamentação do art. 7º, XI, da Constituição Federal, atribuindo-lhe eficácia dita limitada, fato que não pode ser desconsiderado por esta Corte. 5. Recurso especial não provido. (RESP 200601182238, ELIANA CALMON, STJ - SEGUNDA TURMA, 23/06/2009)

(destaque meu).

O Acórdão de primeiro grau foi bastante ilustrativo quanto ao não cumprimento da legislação específica

No presente caso, apesar da argumentação trazida pela Impugnante, verifica-se que todos os pagamentos efetuados a título de PLR não atenderam os requisitos estabelecidos na Lei n.º 10.101/00, conforme explicitado no Relatório Fiscal, e como será ratificado a seguir.

Convenção Coletiva Específica de PLR Em relação as Convenções Coletivas de Trabalho (CCT), cabe destacar, de início, que constituem instrumento de negociação e previsão de direitos, mas não podem alterar a disciplina que a lei, previamente, traz em relação a um determinado instituto. O conhecimento da lei, inescusável que é, contorna a atividade tanto do empregador quanto dos trabalhadores, de modo que se os mesmos quiserem estipular a PLR da empresa não tributável, devem estipular condições que se afinem aos postulados da lei, no caso, a Lei 10.101/00.

No presente caso tem-se que as "Convenções Coletivas de Trabalho Específicas sobre Participação do Empregados nos Lucros ou Resultados das Empresas de Seguros Privados e de Capitalização em 2004 e 2005" foram objeto de análise na auditoria fiscal, para verificar sua compatibilidades com a legislação específica. De acordo com o Relatório Fiscal a fiscalização constatou, em síntese, os seguintes fatos, que representam desconformidade com a Lei nº 10101/2000:

Ausência de Negociação Previa (item 5.1.1)

Conforme o item 5.1. 1 do Relatório Fiscal, a data de assinatura da CCT de 2004 foi em 10/01/2005, ou seja, ocorreu no ano seguinte ao pagamento da PLR. Já a de 2005 foi assinada em 29/12/2005, no final do ano em exercício. Tais fatos contrariaram o artigo 2º, "caput" e parágrafo 1º, inciso II, que estabelecem a necessidade de negociação entre empresa e empregados, e que o pacto seja feito previamente.

Embora não haja um limite quanto à data para se efetuar a assinatura do acordo, exigir o cumprimento de metas ou resultados, estabelecidos no final do período para que sejam cumpridos, ou somente no ano seguinte As vésperas do pagamento, demonstra que não houve negociação prévia entre a empresa e os empregados.

Fica evidente que os empregados desconheciam as regras para concessão da PLR durante a totalidade do ano no qual os objetivos deveriam ser atingidos. Em decorrência, foi desvirtuado o fundamento da participação dos empregados nos lucros ou resultados da empresa, que é o de integrar capital e trabalho e incentivar a produtividade, na medida em que o empregador e empregado contribuam diretamente para o

alcance do resultado da empresa (artigo 1º da Lei nº 10.101/2000).

Para ter direito ao recebimento da Participação nos Lucros ou Resultados, são impostas condições ao empregado, e este precisa saber quais são, e mais, em tempo hábil, sob o risco de ter sua expectativa de direito de pronto prejudicada.

Para que isto não ocorra, a negociação da PLR deve ser feita com antecedência, permitindo às partes pleno conhecimento das regras pactuadas, as quais devem ser claras e objetivas, abarcando os direitos e obrigações de cada um dos envolvidos, inclusive em relação à avaliação e mensuração quanto ao cumprimento do que foi pactuado, o que não foi observado nas CCT's de 2004 e 2005.

Assim, reiterando-se o item 5.1.1 do Relatório Fiscal, é pertinente indagar-se como o desconhecimento, até o final do ano base, dos resultados a serem alcançados, poderá servir de incentivo à produtividade?

Adoção de Critério Desvinculado de Lucro ou Resultado (item 5.1.2)

A Cláusula segunda das Convenções estabelece que são elegíveis os empregados em efetivo exercício em 31/12/2004 e 31/12/2005. Entretanto, conforme parágrafo 1º da mesma cláusula, todos os empregados que estejam afastados, independentemente do motivo, farão jus a 1/12 do valor estipulado, independentemente de qualquer objetivo estabelecido relacionado com produtividade, qualidade, ou lucratividade.

Ou seja, foi adotado um critério de tempo de vínculo com a empresa, trabalhando ou em licença, o que não condiz com a natureza de participação nos lucros ou resultados, constituindo, sim, pagamento de gratificação por tempo de serviço.

Pagamento de Caráter Obrigatório (item 5.1.3)

Nas CCT's foram estipuladas 2 parcelas, sendo que a primeira é de caráter obrigatório, igual para todos, respeitando apenas a proporcionalidade de tempo de serviço, sem nenhuma relação com produtividade ou lucro.

Esta primeira parcela não têm nenhuma relação com lucros ou resultados, conforme prevê a Cláusula Segunda: "Independentemente da apuração do balanço do exercício encerrado em 31-12-1004" ou "31-12-2005".

A existência de valores fixos pagos a título de PLR fere a legislação específica, posto que representam uma espécie de Prêmio, com valores pré-determinados a todos, recebidos INDEPENDENTEMENTE do atingimento de qualquer meta ou resultado, em desacordo com o artigo 1º, e o parágrafo 1º do artigo 2º, a 10.101/2000.

Na lição do ilustre professor Sérgio Pinto Martins, em sua obra "Direito da Seguridade Social", 11ª edição, editora Atlas, As fls. 152/153, temos:

"Não se confunde a participação nos lucros com prêmio. Este é outorgado unilateralmente pelo empregador, constituindo-se uma liberalidade, enquanto a participação nos lucros pode decorrer de previsão legal, de acordo ou convenção coletiva, de regulamento da empresa ou até do contrato de trabalho. A participação nos lucros necessariamente deverá decorrer da existência de lucros, enquanto o prêmio é proveniente de uma liberalidade do empregador em razão de um esforço feito pelo empregado. A participação nos lucros é calculada de acordo com um percentual sobre os lucros e o prêmio normalmente é pago em valor fixo." (grifamos).

Pagamento Acima do Limite Previsto (item 5.1.3)

O valor da segunda parcela, em cada Convenção Coletiva, foi pactuado tendo um limite máximo, respeitada a proporcionalidade de meses de vínculo mantido no ano (de 2004 ou 2005), e em efetivo exercício no Último dia (em 31/12/2004 ou 31/12/2005).

No entanto, conforme as planilhas contidas no CD-ROM à fl. 34 verso (arquivos "VRPLR2005" e "VRPLR2006"), diversos empregados receberam acima do limite máximo estipulado.

Ora, o pagamento de valores maiores que os valores máximos estipulados nas CCT's Específicas de PLR demonstra a não conformidade com a Lei nº 10101/2000, que exige regras claras e objetivas quanto à fixação dos direitos substantivos, e conhecimento das metas/resultados, e sua forma de aferição (parágrafo 1º do artigo 2º).

Ausência de Regras Claras e Objetivas (item 5.1.4)

Na CCT de 2004 (transcrita As fls. 14/15), existe uma contradição quanto às parcelas pactuadas:

- *a Cláusula Primeira estabelece que o valor da PLR é composto de duas parcelas;*
- *entretanto, o parágrafo primeiro da Cláusula Terceira diz que no pagamento da segunda parcela será deduzido o valor da primeira.*

Ora, a determinação da Cláusula Primeira é de 2 parcelas, e não de um adiantamento do valor devido. Tal contradição não se enquadra no conceito de regras claras e objetivas, parágrafo 1º do artigo 2º da Lei nº 10101/2000.

Além do que, as Cláusulas Terceiras, das Convenções de 2004 e 2005, estabelecem, para a 2ª parcela, uma condição de lucro líquido, sem especificar montante ou percentual sobre qualquer parâmetro. Esta condição também não condiz com o conceito de regras claras e objetivas, bem como prejudica a necessária

demonstração da quantificação dos resultados, e do alcance dos objetivos propostos. Novamente houve desrespeito ao parágrafo 1º do artigo 2º da Lei nº 10101/2000.

Pagamento sem Obedecer o Intervalo de Seis Meses (item 5.1.5)

Conforme informações dos representantes do Contribuinte, que atenderam à fiscalização, quando o empregado não atingia as metas estabelecidas no programa próprio adotado pela empresa, recebia o valor estipulado pela CCT específica de PLR.

A resposta do Contribuinte juntada às fls. 104/105 do Anexo I, item 2c), esclarece que: "Foi garantido a cada colaborador o pagamento mínimo da PLR-CCT conforme o acordo firmado com o sindicato."

Deste modo, não se sustenta o argumento da Impugnante de que "alguns empregados recebem conforme programa previsto na CCT, e outros conforme determinam programas próprios, de acordo com a especificidade do trabalho desenvolvido por cada um". Cabe destacar que o Plano próprio de PLR apresentado pela empresa foi assinado em 22/03/2007, tendo sido sua vigência estabelecida como sendo de 2 anos, de 1º de janeiro de 2006 a 31 de dezembro de 2007 (cláusula sétima), não abrangendo o ano de 2005.

O Relatório Fiscal informa, ainda, que foi verificado o pagamento da 1ª parcela prevista na CCT em janeiro, e em fevereiro foi pago o valor do acordo próprio. Esses pagamentos não cumpriram as determinações da Lei nº 10101/2000 quanto ao tempo entre o pagamento de parcelas de PLR, qual seja, 6 meses.

Note-se que o parágrafo segundo do artigo 3º da Lei nº 10.101/00 veda o pagamento de qualquer antecipação ou distribuição de valores a título de participação nos lucros ou resultados em periodicidade inferior a um semestre civil, ou mais de duas vezes no mesmo ano civil.

Isto porque a periodicidade estabelecida pelo legislador, por sua natureza, exige o estabelecimento de metas (resultados ou lucro) que necessitam de certo prazo para serem atingidas, onde o pagamento deve decorrer do fato de que as metas foram alcançadas. O legislador permitiu inclusive a antecipação do pagamento, porém, impediu o desvirtuamento do instituto (através de acordos que estabelecessem, por exemplo, o pagamento mensal de PLR) quando estabeleceu a proibição constante do parágrafo 2º, do artigo 3º, da Lei 10.101/2000).

Pagamento em Virtude de Programa Próprio de PLR *Em relação ao Programa Próprio de PLR, foram constatadas as seguintes desconformidades com a Lei nº 10101/00:*

Ausência de Negociação Prévia (itens 5.2.1, 5.2.2, 5.2.4, e 5.2.5)

O Plano de Participação nos Resultados (fls. 71/79 do Anexo I) foi assinado em 22/03/2007, ou seja, não foi pactuado previamente em relação ao ano de 2006. Foi assinado após 6 meses do pagamento da 1ª parcela (setembro de 2006), e no mês de pagamento da 2ª parcela (março de 2007), conforme o Anexo II.

Além do que, o item 2.5 do Plano determina que eventuais exceções às regras estabelecidas serão tratadas caso a caso, e estarão sujeitas à aprovação de pelo menos um membro do Comitê Executivo do Unibanco. Sendo um Plano envolvendo empregador e empregados, mudanças devem ser aprovadas por ambas as partes.

O Relatório Fiscal também informa, no item 5.2.5, que:

- Os anexos I, II, e III, do Plano de PLR apresentado, tratam de regras para pagamento para o conglomerado Unibanco, e não para o Unibanco AIG Seguros, empresa objeto da auditoria fiscal;*
- Existe o "pool de bônus" relativo a cada empresa/unidade de negócio, entretanto, alterações nestes percentuais são prerrogativa do Presidente do Unibanco, em conjunto com o Executivo responsável pelos Recursos Humanos (Unibanco Pessoas), ou seja, os empregados somente são comunicados da decisão do empregador;*
- Há ainda a previsão da "Trava Contábil" vinculada ao conglomerado Unibanco, e não à empresa Unibanco AIG Seguros, objeto da auditoria fiscal.*

Ao contrário do que afirma a Impugnante, todos estes aspectos do Plano Próprio contrariam o artigo 2º, "caput" e parágrafo 1º, inciso II, que estabelecem a necessidade de negociação entre a empresa e seus empregados, e que o pacto seja feito previamente.

Ausência de Regras Claras e Objetivas (item 5.2.3)

O Plano apresenta no item 6.1 apenas as características e estrutura dos instrumentos. Entretanto, não foram apresentados pelo Contribuinte os resultados alcançados, o contrato de metas, as performances individuais e da empresa.

Tal situação contraria o disposto no parágrafo 1º do artigo 2º da Lei nº 10101/2000: "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(...)".

Pelo exposto, tendo sido os pagamentos a título de PLR realizados pela empresa sem o cumprimento de todos os requisitos impostos pela Lei nº 10.101/2000, e em desacordo com a alínea "j", do parágrafo 9º, do artigo 28, da Lei nº 8212/91, tem-se que tais verbas integram o salário de contribuição e sobre elas incidem as contribuições lançadas no presente Auto de Infração.

Nada impede que a empresa outorgue a seus empregados verbas a título de PLR sem observar os pressupostos estabelecidos na legislação específica (Lei nº 10.101/00).

Contudo, neste caso, estes pagamentos caracterizam-se como verba integrante do salário de contribuição destes empregados.

Não se trata, aqui, de formalidade excessiva, mas de observância da legislação retro mencionada (art. 7º, XI da CF/88; Lei nº 10.101/00; art. 28, parágrafo 9º, alínea "j" da Lei nº 8.212/91), visto que os programas de participação nos lucros e resultados são importantes estratégias para garantir a motivação e produtividade, e, por conseguinte, lucro e melhoria das condições sociais. Dai a importância do cumprimento de todas as formalidades prescritas na Lei.

(grifos, destaques e citações do original)

Destarte com esses esclarecimentos e adotando as conclusões do I. julgador *a quo*, afasto os argumentos da recorrente, entendendo que o PLR no presente caso é verba remuneratória e assim sendo incide sobre este a contribuição social previdenciária.

A rubrica Vale-Transporte merece outra solução, o colegiado desta 3ª/TE/2ª Seção já teve a oportunidade de manifestar-se sobre tal parcela e adotou a solução do E. Supremo Tribunal Federal – STF, da lavra do Ministro Eros Grau, que considera tal rubrica fora do campo de incidência da contribuição social previdenciária, ainda, que tal benefício seja pago em espécie monetária, conforme a seguir transcrito.

EMENTA: RECURSO EXTRAORDINÁRIO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. INCIDÊNCIA. VALE-TRANSPORTE. MOEDA. CURSO LEGAL E CURSO FORÇADO. CARÁTER NÃO SALARIAL DO BENEFÍCIO. ARTIGO 150, I, DA CONSTITUIÇÃO DO BRASIL. CONSTITUIÇÃO COMO TOTALIDADE NORMATIVA. 1. Pago o benefício de que se cuida neste recurso extraordinário em vale-transporte ou em moeda, isso não afeta o caráter não salarial do benefício. 2. A admitirmos não possa esse benefício ser pago em dinheiro sem que seu caráter seja afetado, estaríamos a relativizar o curso legal da moeda nacional. 3. A funcionalidade do conceito de moeda revela-se em sua utilização no plano das relações jurídicas. O instrumento monetário válido é padrão de valor, enquanto instrumento de pagamento sendo dotado de poder liberatório: sua entrega ao credor libera o devedor. Poder liberatório é qualidade, da moeda enquanto instrumento de pagamento, que se manifesta exclusivamente no plano jurídico: somente ela permite essa liberação indiscriminada, a todo sujeito de direito, no que tange a débitos de caráter patrimonial.

4. A aptidão da moeda para o cumprimento dessas funções decorre da circunstância de ser ela tocada pelos atributos do curso legal e do curso forçado. 5. A exclusividade de circulação da moeda está relacionada ao curso legal, que respeita ao instrumento monetário enquanto em circulação; não decorre do curso forçado, dado que este atinge o instrumento monetário enquanto valor e a sua instituição [do curso forçado] importa apenas em que não possa ser exigida do poder emissor sua conversão em outro valor. 6. **A cobrança de contribuição previdenciária sobre o valor pago, em dinheiro, a título de vales-transporte, pelo recorrente aos seus empregados afronta a Constituição, sim, em sua totalidade normativa.** Recurso Extraordinário a que se dá provimento. (RE 478410, Relator(a): Min. EROS GRAU, **Tribunal Pleno, julgado em 10/03/2010, DJe-086 DIVULG 13-05-2010 PUBLIC 14-05-2010 EMENT VOL-02401-04 PP-00822 RDECTRAB v. 17, n. 192, 2010, p. 145-166**)

TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. VALE-TRANSPORTE. PAGAMENTO EM PECÚNIA. NÃO-INCIDÊNCIA. PRECEDENTE DO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL. JURISPRUDÊNCIA DO STJ. REVISÃO. NECESSIDADE. 1. O Supremo Tribunal Federal, na assentada de 10.03.2003, em caso análogo (RE 478.410/SP, Rel. Min. Eros Grau), **concluiu que é inconstitucional a incidência da contribuição previdenciária sobre o vale-transporte pago em pecúnia, já que, qualquer que seja a forma de pagamento, detém o benefício natureza indenizatória.** Informativo 578 do Supremo Tribunal Federal. 2. Assim, deve ser revista a orientação pacífica desta Corte que reconhecia a incidência da contribuição previdenciária na hipótese quando o benefício é pago em pecúnia, já que o art. 5º do Decreto 95.247/87 expressamente proibira o empregador de efetuar o pagamento em dinheiro. 3. Recurso especial provido. (RESP 200901216375, CASTRO MEIRA, STJ - SEGUNDA TURMA, 26/08/2010)

TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO SOBRE A FOLHA DE SALÁRIOS. AUXÍLIO-CRÊCHE. MATÉRIA FÁTICO-PROBATÓRIA. INCIDÊNCIA DA SÚMULA 7/STJ. AUXÍLIO-TRANSPORTE PAGO EM PECÚNIA. NÃO-INCIDÊNCIA. ENTENDIMENTO DO STF. REALINHAMENTO DA JURISPRUDÊNCIA DO STJ. 1. A solução integral da controvérsia, com fundamento suficiente, não caracteriza ofensa ao art. 535 do CPC. 2. O acórdão de origem consignou que a parte não comprovou os gastos com o auxílio-creche nem a idade dos beneficiários. Rever tal entendimento demanda reexame da matéria fático-probatória, vedado em Recurso Especial (Súmula 7/STJ). 3. **Em razão do pronunciamento do Plenário do STF, declarando a inconstitucionalidade da incidência da contribuição previdenciária sobre as verbas referentes a auxílio-transporte, mesmo que pagas em pecúnia, faz-se necessária a revisão da jurisprudência do STJ para alinhar-se à posição do Pretório Excelso.** 4. Recurso Especial parcialmente conhecido e, em parte, provido. (RESP

201000889094, HERMAN BENJAMIN, STJ - SEGUNDA TURMA, 14/09/2010)

O acórdão do julgamento desta turma ficou assim ementado:

PEDIDO DE RESTITUIÇÃO. PROCEDÊNCIA. AUXÍLIO-CRECHE. VERBA INDENIZATÓRIA. AUSÊNCIA DE INCIDÊNCIA. PRECEDENTE DA PROCURADORIA DA FAZENDA NACIONAL. VALE-TRANSPORTE, VERBA INDENIZATÓRIA. AUSÊNCIA DE INCIDÊNCIA. PRECEDENTE DO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL - STF INCONSTITUCIONALIDADE. PROC: 36474.002569/2004-12; Acórdão: 2803-00.311; julgamento 18 de outubro de 2010.

Desta forma, a exigência de contribuição social previdenciária sobre a rubrica vale-transporte deve ser afastada, pois não encontra fulcro na legislação.

A alegação da impossibilidade de exigência da multa punitiva - Auto de Infração por Descumprimento de Dever Instrumental não poder ser realizado em face da sucessora é assente com o entendimento deste colegiado. Esta turma, também, já se pronunciou sobre o assunto, conforme trecho do acórdão da lavra deste conselheiro exarado no Proc: 11176.000321/2007-01 – Acórdão 2803-00.355; data de julgamento 19 de outubro de 2010, que a seguir transcrevo.

Não se pode olvidar que o presente auto de infração objetiva a cobrança de multa punitiva por descumprimento de obrigação acessória e que nos termos do artigo 3º do CTN, sanção por ato ilícito não se constitui em tributo. Necessário se faz, ainda, lembrar o que diz o artigo 5º, inciso XLV, da CF/88, “nenhuma pena passará da pessoa do condenado,”. O STJ vem interpretando tal regra com temperamentos ao admitir a aplicação da penalidade na situação do aresto transcrito:

REsp 1085071 / SP RECURSO ESPECIAL2008/0187767-4 TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL EM EMBARGOS À EXECUÇÃO. RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA DO SUCESSOR EMPRESARIAL POR INFRAÇÕES DO SUCEDIDO. ARTIGO 133 DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL. PRECEDENTES.

1. Em interpretação ao disposto no art. 133 do CTN, o STJ tem entendido que a responsabilidade tributária dos sucessores estende-se às multas impostas ao sucedido, sejam de natureza moratória ou punitiva, pois integram o patrimônio jurídico-material da sociedade empresarial sucedida.

2. "Os arts. 132 e 133, do CTN, impõem ao sucessor a responsabilidade integral, tanto pelos eventuais tributos devidos quanto pela multa decorrente, seja ela de caráter moratório ou punitivo. A multa aplicada antes da sucessão se incorpora ao patrimônio do contribuinte, podendo ser exigida do sucessor, sendo que, em qualquer hipótese, o sucedido permanece como responsável. É devida, pois, a multa, sem se fazer distinção se é de caráter moratório ou punitivo; é ela imposição decorrente do

não-pagamento do tributo na época do vencimento" (REsp n. 592.007/RS, Rel. Min. José Delgado, DJ de 22/3/2004).

2. Recurso especial provido.

(grifo nosso)

Aliás, a doutrina, também, pensa, assim, veja-se a citações contidas no texto de autoria de CASSES, Rafael Fiuza. Responsabilidade tributária: doutrina e jurisprudência acerca do tema. Jus Navigandi, Teresina, ano 9, n. 758, 1 ago. 2005. Disponível em: <<http://jus2.uol.com.br/doutrina/texto.asp?id=7085>>. Acesso em: 16 maio 2010. Citações estas das quais me valho e que abaixo transcrevo:

As palavras de Sacha Calmon auxiliam a compreensão do tema em análise, verbis:

"Torna-se imprescindível, todavia, fixar um ponto: a multa transferível é só aquela que integra o passivo da pessoa jurídica no momento da sucessão empresarial ou está em discussão (suspensa). Insistimos em que as nossas razões são axiológicas. É dizer, fundam-se em valores que julgamos superiores aos do Fisco em tema de penalidades. Nada têm a ver com as teorias objetivistas ou subjetivistas do ilícito fiscal.

Não faz sentido apurar-se infração ocorrida no pretérito e imputá-la a uma nova pessoa jurídica formal e institucionalmente diversa da que praticou a infração, sob a direção de outras pessoa naturais. (2001, p. 609)"

Nesse sentido, válidas são as lições de Pedro Martins Fernandes que se passa a transcrever:

"Se é certo que a obrigação tributária relativamente ao tributo (impostos, taxas e contribuição de melhoria) nasce no momento da ocorrência do respectivo fato gerador, e, portanto, se transmite ao sucessor quer o lançamento correspondente tenha sido efetuado antes ou após a sucessão, o mesmo não se pode dizer em relação à obrigação referente à penalidade aplicada.

Isto porque, a obrigação acessória, que deu origem à penalidade aplicada, no caso manter escrituração de acordo com as leis comerciais e fiscais, não tem fato gerador, como deixa claro o trecho a seguir transcrito, do Relatório apresentado pelo Prof. Rubens Gomes de Souza, aprovado pela Comissão Especial que elaborou o Projeto do Código Tributário Nacional (Trabalhos da Comissão Especial do Código Tributário Nacional, Ministério da Fazenda, p. 192): "89. O art. 82 (art. 114 do CTN), define o fato gerador da obrigação principal unicamente, posto que a figura não existe na obrigação acessória." (FERNANDES, 1988, p. 265)

Segundo o autor supracitado – Rafael Fiuza Casses - o próprio Conselho de Contribuintes já se pronunciou a respeito:

"RESPONSABILIDADE DO SUCESSOR. MULTA FISCAL. Créditos tributários a que se refere o art. 129 do CTN não compreendem, necessariamente, imposto e multa. Tampouco a expressão "tributos devidos" abrange a multa. Assim é porque a infração é uma obrigação cujo objeto é pagar a multa fiscal. A

obrigação nasce de um fato lícito ocorrido, antes descrito em lei, tem por objeto o pagamento de tributo. As obrigações e os respectivos objetos são, pois, distintos. Os créditos decorrentes são também distintos. Na sucessão tributária, o sucessor só responde pela multa fiscal quando esta estiver constituída pelo ato administrativo, na data em que ocorrer a sucessão, uma vez que, nesse caso, o crédito da Fazenda integra o passivo da sociedade extinta." (1º Conselho de Contribuintes, Ac 102-17285).

O contribuinte nas razões de seu recurso voluntário, também, transcreveu as ementas que constam a seguir:

"SUCESSÃO POR INCORPORAÇÃO ANTERIOR À LAVRATURA DO AUTO DE INFRAÇÃO - RESPONSABILIDADE DO SUCESSOR - MULTA FISCAL PUNITIVA - INADMISSIBILIDADE - - Restando provado nos autos que o lançamento fiscal se consumou posteriormente à data da incorporação abarcando fatos tributáveis preexistentes ao ato sucessório - não há como acoimar a adquirente em oposição ao artigo 129 e seguintes do C.T.N".

1º Conselho — PAF 10830.003861/99-61. Acórdão 103-20172 — Rel. Neicyr de Almeida — Sessão de 8.12.1999.

"PIS-FATURAMENTO - LANÇAMENTO DE OFÍCIO.

Empresa sucessora. 1) Esta responde pela contribuição social devida pela empresa sucedida sobre receitas omitidas de seus registros fiscais, apuradas em exame fiscal, quando já operada a sucessão. 2) Incabível, entretanto, a multa de lançamento de ofício, vez que a responsabilidade da empresa incorporadora (a Recorrente) cinge-se apenas ao tributo, nos termos do art. nº 132 do CTN, inadmissível na hipótese a interpretação extensiva da norma punitiva, em face do disposto no art. nº 121, parágrafo único do apontado CTN Recurso provido em parte".

2º Conselho — PAF 10768.027803188-90. Acórdão 201-68703 — Rel. Lino de Azevedo Mesquita — Sessão de 12.1.1993.

Os pensamentos acima expostos concluem que só é possível imputar a responsabilidade a sucessora, quando a infração já tenha sido apurada e lançada pelo fisco antes do ato de sucessão, pois aí se terá que o efetivo (real) infrator foi apenado, passando o crédito fiscal a constituir dívida de valor e a integrar o passivo da sucedida, sendo que este passivo é ou deveria ser de conhecimento da sucessora por ocasião da realização do negócio jurídico, incorporação, assim sendo, transmitindo-se tal obrigação (débito) a nova pessoa jurídica.

(grifo, destaque e citações do original)

Desta forma, não há razões para atribuir a sucessora a responsabilidade por infração da sucedida, uma vez que a data da sucessão se deu em 28/02/2009, e o lançamento só foi realizado em 05/08/2010, independentemente do que sabia ou não a sucessora, pois o que importa é a data da efetivação do negócio jurídico, sendo esta o marco legal da sucessão.

Processo nº 16327.000886/2010-29
Acórdão n.º **2803-000.812**

S2-TE03
Fl. 206

CONCLUSÃO:

Pelo exposto voto por CONHECER DO RECURSO, para no mérito **DAR-LHE PROVIMENTO**, tendo em vista que as alegações da recorrente no que tange a sucessão encontram respaldo.

(Assinado digitalmente).

Eduardo de Oliveira.