



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

Processo n° 16327.000914/2010-16
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 2202-003.369 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 10 de maio de 2016
Matéria Contribuições Sociais Previdenciárias
Recorrente BANCO CITIBANK S/A
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2005 a 31/12/2006

NULIDADE. CONVÊNIO. COMPETÊNCIA FNDE

A partir de 01/2007, com a revogação do Decreto n° 3.142/99 pelo Decreto n° 6003/2006, as contribuições ao FNDE passaram a ser exclusivamente arrecadadas, cobradas e fiscalizadas pela SRP, inclusive em relação aos créditos anteriores a 01/2007.

NULIDADE MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL - MPF

O Mandado de Procedimento Fiscal MPF constitui mero instrumento de controle criado pela Administração Tributária, sendo assim irregularidades em sua emissão ou prorrogação não são motivos suficientes para anular o lançamento.

DECADÊNCIA

Para fins de aplicação da regra decadencial prevista no art. 150, § 4º, do CTN, para as contribuições previdenciárias, caracteriza pagamento antecipado o recolhimento, ainda que parcial, do valor considerado como devido pelo contribuinte na competência do fato gerador a que se referir a autuação, mesmo que não tenha sido incluída, na base de cálculo deste recolhimento, parcela relativa a rubrica especificamente exigida no auto de infração. Súmula CARF 99

PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS E RESULTADOS - PLR

Os instrumentos de negociação devem adotar regras claras e objetivas, de forma a afastar quaisquer dúvidas ou incertezas, que possam vir a frustrar o direito do trabalhador quanto a sua participação na distribuição dos lucros;

A legislação regulamentadora da PLR não veda que a negociação quanto a distribuição do lucro, seja concretizada após sua realização, é dizer, a negociação deve preceder ao pagamento, mas não necessariamente advento do lucro obtido

VALE TRANSPORTE PAGO EM DINHEIRO

Conforme disposto na súmula CARF nº 89, a contribuição social previdenciária não incide sobre valores pagos a título de vale-transporte, mesmo que em pecúnia.

ABONO ÚNICO

De acordo com o Parecer PGFN nº 2114/2011 "o abono previsto em Convenção Coletiva de Trabalho, sendo desvinculado do salário e pago sem habitualidade, não sofre a incidência de contribuição previdenciária

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento ao recurso. Os Conselheiros Márcio Henrique Sales Parada, Márcio de Lacerda Martins (Suplente convocado) e Marco Aurélio de Oliveira Barbosa votaram pelas conclusões

(Assinado digitalmente)

MARCO AURÉLIO DE OLIVEIRA BARBOSA - Presidente.

(Assinado digitalmente)

JÚNIA ROBERTA GOUVEIA SAMPAIO- Relatora.

EDITADO EM: 20/05/2016

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Marco Aurélio de Oliveira Barbosa (Presidente), Júnia Roberta Gouveia Sampaio, Dilson Jatáhy Fonseca Neto, Martin da Silva Gesto, Márcio de Lacerda Martins (Suplente Convocado), Márcio Henrique Sales Parada

Relatório

Adoto, no que diz respeito, o Relatório da Delegacia da Receita Federal de Julgamento de São Paulo :

Trata-se de Auto de Infração de Obrigações Principais - AIOP (DEBCAD 37.262.006-0) lavrado pela Fiscalização contra a empresa acima identificada, onde foram lançados valores referentes às contribuições sociais devidas a terceira entidade, no caso, o Fundo Nacional de Desenvolvimento da Educação - FNDE (Salário-Educação), incidentes sobre as remunerações pagas, no período de 01/2005 a 12/2006, aos seus segurados empregados, a título de Participação no Lucros ou Resultados - PLR, de Vale-Transporte - VT, e do denominado Abono Único, em desacordo com as legislações pertinentes.

1.1. Conforme verifica-se nos autos, em especial no Relatório do AIOP (fls. 46/81), a Fiscalização constatou, mediante exame das informações da empresa contidas na sua contabilidade, na sua folha de pagamentos e nos documentos relativos ao Plano de PLR, que seus empregados receberam, nas competências citadas no item 1 acima: valores pagos, por conta de PLR, em desacordo com as condições estabelecidas na Lei 10.101/2000 para abrigá-los da incidência das contribuições previdenciárias; montantes em dinheiro, a título de Vale-Transporte, em afronta à legislação pertinente; e valores a propósito de Abono Único, desprovidos das condições excludentes da incidência tributária. Ausente o recolhimento tempestivo das contribuições correspondentes a tais verbas, igualmente não declaradas pela Impugnante na sua Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia por Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social - GFIP, procedeu a Agente Fiscal ao seu lançamento de ofício no presente AIOP. Verifica-se que a Autuada mantinha, até 2006, convênio com o FNDE para recolhimento direto ao mesmo das contribuições ao Salário-Educação, conforme dispunha o art. 6º do Decreto nº 3.142, de 16/08/1999.

1.2. Informa ainda a Auditora-Fiscal autuante ter aplicado na ação fiscal o princípio da norma mais benéfica, expresso no art. 106, II, alínea “c”, do Código Tributário Nacional - CTN, na apuração da multa exigível sobre a contribuição não recolhida tempestivamente, mediante cotejo, competência a competência, entre a soma da multa moratória incidente sobre a contribuição devida com a multa por descumprimento da obrigação acessória (não-declaração, em GFIP, da contribuição devida), calculadas de acordo com a legislação vigente à época da ocorrência dos fatos geradores, e a multa de ofício de 75% sobre a contribuição devida, prevista no art. 35-A da Lei 8.212/91, acrescido pela Lei 11.941/2009; dessa comparação, resultou, na ação fiscal, a aplicação das multas previstas na legislação de regência em 03, 10 e 12/2005 e 02, 03 e 12/2006, tendo prevalecido a multa de ofício de 75% nas demais competências do período citado no item 1 acima. Para as contribuições devidas a Outras Entidades (“Terceiros”), como as do presente AIOP, tal comparação é desnecessária, já que não há previsão da multa por descumprimento da obrigação acessória, aplicando-se, em todas as competências, a multa de mora prevista na legislação de regência, sempre menos severa que a multa de ofício da norma superveniente.

1.3. Importa o crédito no valor de R\$ 2.132.975,65 (dois milhões, cento e trinta e dois mil, novecentos e setenta e cinco reais e sessenta e cinco centavos), consolidado em 10/08/2010.

1.4. Conforme informado às fls. 94, em 18/08/2010 o presente processo foi apensado ao de nº 16327000912/2010-19.

DA IMPUGNAÇÃO

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 20/05/2016 por JUNIA ROBERTA GOUVEIA SAMPAIO, Assinado digitalmente em 2

0/05/2016 por JUNIA ROBERTA GOUVEIA SAMPAIO, Assinado digitalmente em 21/06/2016 por MARCO AURELIO D

E OLIVEIRA BARBOSA

Impresso em 21/07/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

2. A Autuada contestou o lançamento através do instrumento de fls.95/1 53, alegando em síntese que:

Do Mandado de Procedimento Fiscal - MPF

2.1. para exigir o recolhimento das contribuições previdenciárias de 2005, a Auditora-Fiscal autuante examinou acordos próprios e convenções coletivas de PLR celebrados em 2004, que ensejaram os pagamentos realizados em 2005, sendo que o Mandado de Procedimento Fiscal - MPF a autorizava a fiscalizar documentos somente a partir de 01/2005, maculando a atuação fiscal como um todo; além disso, a lavratura do presente AIOP ocorreu após o prazo de validade do MPF, invalidando a autuação;

Da incompetência da Agente Fiscal para lançar a contribuição

2.2. Em face do convênio de arrecadação direta com o FNDE, a Agente Fiscal não detém competência para exigir o recolhimento do Salário-Educação, acarretando a nulidade do presente AIOP; incumbe-lhe, no máximo, emitir Representação Administrativa para comunicar àquele órgão a ocorrência, em tese, da infração; o Decreto 6.003/2006, além de alcançar apenas os fatos ocorridos após sua edição, não tem a capacidade legal de retirar do FNDE a legitimidade que lhe foi outorgada pela Lei 9.766/98 para arrecadação e cobrança do Salário-Educação, e a Lei 11.457/2007 não revogou os convênios vigentes quando da sua edição;

Da decadência

2.3. com a edição recente da Súmula Vinculante nº 8, o Supremo Tribunal Federal - STF declarou inconstitucionais os arts. 45 e 46 da Lei 8.212/91, de modo que, tendo a autuação fiscal sido lavrada em 08/2010, foi alcançado pela decadência o período anterior a 07/2005, nos termos do art. 150, § 4º do CTN, já que houve o recolhimento antecipado de contribuições previdenciárias no período autuado;

Da hipótese de incidência da contribuição previdenciária

2.4. a delimitação do campo de incidência das contribuições previdenciárias não se vincula à presença, ou não, de determinada verba no rol de hipóteses isenção do § 9º do art. 28 da Lei 8.212/91, mas sim a verificação da subsunção de determinado fato àquele descrito na hipótese de incidência tributária, que exige a presença da retributividade (contraprestação ao trabalho executado) e/ou da habitualidade, conforme se depreende da análise dos artigos 195, I, "a" e 201, § 11 da Constituição Federal ~ CF, e do art. 22, I da já citada Lei 8.212/91;

Da Participação no Lucros ou Resultados - PLR

2.5. nas negociações de PLR envolvendo categorias com grande quantidade de empregados, estes, representados pelos respectivos sindicatos, anseiam e pleiteiam a distribuição de

valores fixos, estipulados em convenções coletivas (participação indireta na geração do lucro), enquanto os acordos próprios de cada empresa prevêm o rateio conforme o cargo e função de cada trabalhador (participação direta na geração do lucro); os instrumentos de negociação aplicados nos anos fiscalizados eram muito semelhantes aos acordados em anos anteriores, não representando nenhuma novidade aos trabalhadores; as negociações com sindicatos de categorias expressivas são complexas e perduram por longos períodos durante o ano, com diversos trâmites burocráticos, conduzindo à assinatura das respectivas convenções, via de regra, nas épocas finais do ano, o que não significa que seus termos não tenham sido previamente negociados entre as partes;

2.6. a PLR, formalizada em acordos e convenções, não integra remuneração dos trabalhadores, porque atrela-se ao atingimento (sic) de metas empresariais, sem caráter contraprestativo (ao contrário do salário), com natureza de fomento à integração entre capital e trabalho, não recebendo, por isso, a incidência de contribuição previdenciária; não há, portanto, motivo para a Agente Fiscal ter desconsiderado a forma adotada para os pagamentos de PLR aos empregados, imputando-lhes a natureza verba salarial sujeita a tributação previdenciária;

2.7. deve-se considerar que a Convenção Coletiva de Trabalho - CCT dos bancários envolve dezenas de sindicatos e federações, com realidades díspares entre os segmentos de negócios abrangidos em todo o Brasil, em longo processo negocial, finalizado antes da subscrição do documento; não há, portanto, que se falar em invalidação da CCT, cujo reconhecimento está consignado na própria CF, em razão de sua assinatura ao final das negociações, pois ao longo destas seus termos foram previamente acordados entre as partes, que deles tinham, conseqüentemente, pleno conhecimento, conforme exige a Lei 10.101/2000, sendo irrelevante, nesse aspecto, a data de subscrição da CCT;

2.8. ante a abrangência das CCTs dos bancários, o único critério possível de ser nelas inserido como meta em um acordo de PLR e' a lucratividade do setor econômico, dependendo exclusivamente do seu percentual o valor a ser distribuído; a Lei 10.101/2000 impõe tão-somente a fixação dos direitos substantivos e não das metas que serão utilizadas para verificação da sua concretização, os quais, no presente caso, são claros e objetivos;

Do Vale-Transporte - VT

2.9. a isenção de contribuição previdenciária sobre o fornecimento de VT aos empregados está prevista na alínea "Í" do § 9º do art. 28 da Lei 8.212/91, com a ressalva de que se dê "na forma da legislação própria"; ocorre que a Lei 7.418/85, instituidora deste benefício, é auto-aplicável e não veda

nenhuma forma de entrega de tal verba, apenas o Decreto 95.247/87 impôs a restrição ao pagamento em dinheiro, extrapolando sua função legislativa, ao inovar as disposições da citada Lei 7.418/85, em afronta ao princípio da estrita legalidade;

2.10. o VT pago em dinheiro somente integraria a base de cálculo de contribuições previdenciárias se fosse creditado em retribuição aos serviços prestados pelo empregado, mas ele não é pago pelo trabalho, e sim para o trabalho, possuindo natureza eminentemente indenizatória; os empregados da Impugnante que optaram pela concessão do VT recebem nada mais que o valor suficiente para seu deslocamento ao local de trabalho, sem proporcionalidade à sua remuneração, produtividade ou qualquer medida que denote retributividade deste benefício;

2.11. a Lei 7.418/85, ao instituir o VT, estendeu o benefício aos servidores públicos da Administração Federal direta ou indireta; ocorre que tanto o Decreto 2.880/98 como a Medida Provisória - MP 2.165-36/01, ao criar, para esses servidores, o denominado "Auxílio-Transporte", pago em pecúnia, que, por sua finalidade e suas características, equivale ao VT, atribuiu-lhe natureza jurídica indenizatória, isentando-o da contribuição ao Plano de Seguridade Social; ora, se os pagamentos em dinheiro efetuados pela União possuem natureza indenizatória, esta não poderia ser modificada simplesmente por serem realizados por pessoas jurídicas de direito privado;

Do Abono Único

2.12. o abono em tela, como diz o próprio nome, foi pago em uma única vez, por força de Convenção Coletiva de Trabalho - CCT reconhecida pela CF e celebrada no pleno exercício da liberdade sindical, a todos os empregados, em valor fixo (R\$ 1.700,00), independentemente de cargo ou salário, com caráter expressamente transitório e desvinculado do salário, estando ausentes a retributividade, já que o abono não foi proporcional à função ou remuneração dos beneficiários, e a habitualidade, já que pago em parcela única, não sucedida por qualquer outra a este título; difere do abono salarial previsto no art. 457 da CLT, que se refere à antecipação de reajuste salarial, vinculado exclusivamente ao contrato de trabalho;

2.13. o Abono Único enquadra-se à perfeição nos termos do item 7 da alínea "e" do § 9º do art. 28 da Lei 8.212/91, que excluiu da incidência previdenciária "os abonos expressamente desvinculados do salário", tendo o Decreto 3.048/99, ilegal e inconstitucionalmente, inovado ao acrescentar ao texto da lei que pretende regulamentar a expressão "por força de lei", ofendendo o princípio da estrita legalidade vigente em matéria tributária;

Da revisão do valor da multa

2.14. é ilegal o procedimento adotado pela Agente Fiscal na definição da multa mais benéfica ao contribuinte, conforme determina o art. 106, II, "c" do CTN, devendo ser o mesmo revisito, já que a metodologia em vigor à época dos fatos é sempre mais benéfica à Impugnante, pois prevê multa de 24 a

100%, ao passo que a norma superveniente (Lei 11.941/2009) estabelece penalidade de 75 a 150%;

2.15. a multa de mora eventualmente devida não pode ser calculada de forma progressiva no tempo ou com base em atos administrativos, assumindo a função compensatória própria e exclusiva dos juros de mora, conforme prevê o an. 35 da Lei 8.212/91, na redação anterior à dada pela MP 449/2008, que a revogou e, no texto superveniente, a cobrança de multa e juros de mora sobre contribuições previdenciárias em atraso ao art. 61 da Lei 9.430/96, que limita o percentual da penalidade a 20%;

Da inclusão dos diretores no pólo passivo da autuação

2.16. devem os diretores da Impugnante ser excluídos da “Relação de Vínculos” do presente processo administrativo, já que as únicas hipóteses legais em que pessoas distintas do contribuinte poderiam ser solidariamente responsabilizadas pelo cumprimento de obrigações tributárias, estão previstas nos artigos 134 e 135 do CTN, sendo que tais hipóteses não ocorreram no presente caso, não podendo ser presumidas.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de de Julgamento negou provimento a Impugnação em decisão que recebeu a seguinte ementa (fls. 368 a 393):

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2005 a 31/12/2006

SALÁRIO-DE-CONTRIBUIÇÃO. *Considera-se salário-de-contribuição do empregado 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 e os ganhos habituais sob a forma de utilidades. Art. 28, I, da Lei 8.212/91 e art. 214, do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto 3.048/99.*

PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS OU RESULTADOS. *Integram o salário-de-contribuição as verbas a título de participação nos lucros ou resultados, quando pagas em desacordo com a legislação correlata, recebendo a incidência das contribuições sociais previdenciárias e das destinadas a outras entidades (terceiros). Art. 28, § 9º, “j”, da Lei 8.212/91 e Art. 214, § 9º, X, e § 10, do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto 3.048/99.*

VALE TRANSPORTE. *Integram o salário-de-contribuição previdenciário os valores pagos em pecúnia aos empregados por conta de Vale- Transporte, desobedecendo a legislação pertinente. Art. 28, § 9º, “i”, da Lei 8.212/91 e Art. 214, § 9º, VI, e § 10, do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto 3.048/99.*

ABONO. Integram o salário-de-contribuição as verbas pagas a título de abono, sempre que não houver expressa determinação legal da sua desvinculação do salário. Art. 28, § 9º, “e”, item 7, da Lei 8.212/91 e art. 214, § 9º, V, “j”, e § 10, do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto 3.048/99.

CONTRIBUIÇÃO DESTINADAS A TERCEIROS

Conforme disposto nos arts. 2ª e 3º da Lei nº 11.457, são legítimas as contribuições destinadas a Terceiras Entidades incidentes sobre o salário de contribuição definido pelo art. 28 da Lei 8.212/91

FNDE. SALÁRIO EDUCAÇÃO. COMPETÊNCIA PARA FISCALIZAR

A partir de 01/2007, com a revogação do Decreto nº 3.142/99 pelo Decreto nº 6003/2006, as contribuições ao FNDE (Salário Educação) passaram a ser exclusivamente arrecadadas, cobradas e fiscalizadas pela Secretaria da Receita Previdenciária - SRP, inclusive em relação aos créditos anteriores a 01/2007, desde que não recolhidos no prazo regulamentar e pendentes de constituição. Esta competência foi posteriormente transferida para Secretaria da Receita Federal do Brasil - RFB, com o advento da Lei nº 11.457/04

DECADÊNCIA. INOCORRÊNCIA. Com o entendimento sumulado Egrégia Corte (Súmula nº 08/2008) e do Parecer PGFN/CAT nº1.617/2008, aprovado pelo Sr. Ministro de Estado da Fazenda em 18/08/2008, na contagem do prazo decadencial para constituição do crédito das contribuições devidas à Seguridade Social, na hipótese de lançamento de ofício, utiliza-se a regra geral do art. 173, 1, do CTN.

LEGISLAÇÃO MAIS BENÉFICA. Tratando-se de ato não definitivamente julgado, a Administração deve aplicar a lei nova a ato ou fato pretérito quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo de sua prática, assim observando, quando da aplicação das alterações na legislação tributária referente às penalidades, a norma mais benéfica ao contribuinte. Art. 106, II, “c”, do CTN.

MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL - MPF. A notificação do sujeito passivo após o prazo de validade do Mandado de Procedimento Fiscal - MPF não acarreta nulidade do lançamento.

RELATÓRIO DE VÍNCULOS - O Relatório de Vínculos não tem como escopo incluir os sócios da empresa no pólo passivo da obrigação tributária, mas sim listar todas as pessoas físicas e jurídicas representantes legais do sujeito passivo que, eventualmente, possam ser responsabilizadas na esfera judicial, nos termos do § 39 do art. 49 da Lei nº 6.830/80.

Impugnação Improcedente

—

Em relação à competência para fiscalização do Salário-Educação, alegou a DRJ que, não obstante a comprovação da existência de convênio para recolhimento direto das contribuições respectivas ao FNDE, o lançamento deve ser mantido, posto que não houve o efetivo recolhimento das contribuições devidas sobre a base de cálculo apurada. A partir de 01/2007, com a revogação do Decreto nº 3.142/99 pelo Decreto nº 6003/2006, as contribuições ao FNDE passaram a ser exclusivamente arrecadadas, cobradas e fiscalizadas pela SRP, inclusive em relação aos créditos anteriores a 01/2007, desde que não recolhidos no prazo regulamentar e pendentes de constituição. Esta competência foi posteriormente transferida para a Secretaria da Receita Federal do Brasil - RFB, com o advento da Lei nº 11.457/07.

Em relação a alegação da Impugnante de que a fiscalização não poderia utilizar as convenções coletivas de PLR firmadas em 2004 para fundamentar os lançamentos realizados em 2005, uma vez que o MPF limitava-se ao período de 01/2005 a 12/2006, a DRJ concluiu pela sua improcedência, pois o pagamento das verbas foi efetuado em 2005, sendo, portanto, deste ano as contribuições previdenciárias exigidas no AIOP.

Além disso, em relação a alegação de que a lavratura do AIOP teria ocorrido após o prazo de validade do MPF 08.1.66.00-2009-00002-3 a DRJ mencionou que este teve sua data de validade sucessivamente prorrogada até 30/08/2010, posterior, portanto, a consolidação do AIOP em 10/08/2010. Sendo assim, não haveria que se falar em invalidade da autuação por perda do prazo de validade do MPF.

Em relação à decadência, embora tenha reconhecido a aplicação da Súmula Vinculante nº 8 do Supremo Tribunal Federal, entendeu a DRJ que, como não houve pagamento das verbas objeto da autuação, o prazo decadencial deveria ser contado tomando como base o *dies a quo* estabelecido no artigo 173, I, do Código Tributário Nacional e não o prazo no artigo 150, §4º alegado pela Impugnante.

Em relação aos valores pagos a título de Participação nos Lucros e Resultados - PLR, entendeu a DRJ que essa não se adequava ao previsto na Lei 10.101/2000. Isso porque a CCT/PLR

a) *"não exige uma única condição a ser cumprida pelos trabalhadores, como as citadas no §1º do art. 2º da Lei 10.101/2000, que pudesse ser aferida objetivamente em avaliação ao cumprimento acordado(...). não há qualquer critério de avaliação do desempenho dos mesmos que os incentivassem a melhorar sua produtividade, colaborando para obtenção de um lucro ou de um resultado previamente pactuado.*

b) não contém assinatura prévia ao período que se refere.

c) teria violado a semestralidade exigida no §2º do art.3º da Lei 10.101/2000 ao prever a possibilidade de antecipação do pagamento.

Em relação aos valores relativos ao Vale Transporte, concluiu a DRJ que o art. 4º da Lei nº 7.418, de 1612/1985 proíbe quaisquer outras formas de prestação do benefício, dentre elas, o adiantamento em dinheiro.

Em relação ao abono, entendeu a DRJ que o pagamento único não retira sua natureza salarial, uma vez que o abono faz parte da remuneração do trabalhador, ainda que

previsto em CCT, uma vez a esta somente possui força normativa no âmbito do direito do trabalho.

Em relação ao questionamento da Impugnante quanto ao critério de lançamento das multas, esclareceu a DRJ que, antes da publicação da Medida Provisória nº 449 de 04/12/2008, aplicava-se a multa de mora sobre o descumprimento de obrigação principal prevista no então vigente art. 35, inciso II, da Lei nº 8.212/91, nos percentuais de 24% a 100% conforme a data em que fosse paga a contribuição em atraso e, eventualmente, somava-se a multa punitiva por descumprimento de obrigação acessória, prevista nos revogados §§ 4º, 5º e 6º do art. 32 da mesma lei, referente à não apresentação, omissão de fatos geradores ou erro no preenchimento da GFIP. Com o advento da mencionada MP, que alterou o art. 35 e introduziu o art. 35-A na Lei 8.212/91 passou a ser exigida uma única multa de ofício, equivalente a 75% do valor da contribuição devida Assim, tratando-se de fato gerador ocorrido anteriormente a publicação da MP, tendo o Auto de Infração sido lavrado posteriormente a essa data, deve a fiscalização, em obediência ao disposto na alínea "c", inciso II, do art. 106 do CTN, cotejar a penalidade prevista na legislação de regência com a nova multa de ofício aplicando esta caso resulte menos gravosa que aquela. Esclarece, ainda, que essa sistemática está prevista no art. 476-A da Instrução Normativa nº 971, de 13/11/2009 e que a autoridade fiscal cumpriu rigorosamente essa sistemática.

Finalmente, quanto aos argumentos que sustentam a exclusão dos diretores da Impugnante do "Relatório de Vínculos", afirmou a DRJ que o referido relatório não tem como escopo incluir os sócios ou diretores da empresa no pólo passivo da obrigação tributária, mas apenas listar todos os representantes legais do sujeito passivo, que, eventualmente, poderão ser responsabilizados na esfera judicial. Sendo assim, o simples fato de constar nos autos uma relação com nome e endereços dos representantes da autuada não significa que a Administração está imputando aos dirigentes a responsabilidade pelo pagamento do crédito em questão.

Cientificado, o contribuinte apresentou o Recurso Voluntário (fls.399-455), reiterando os argumentos da impugnação. Enfatiza, em particular, os seguintes aspectos:

a) Em relação a incompetência da Receita Federal para proceder autuações relativas às contribuições destinadas ao FNDE alega a Recorrente que as normas veiculadas pelo Decreto nº 6.003/2006 e pela Lei nº 11.457/2007 não teriam o condão de tirar retroativamente a competência do FNDE para fiscalizar e arrecadar a contribuição do salário educação. Isso porque, o Decreto nº 6.003/2006 só alcançaria os fatos geradores ocorridos após janeiro de 2007.

b) Em relação ao pagamento da PLR o Relatório fiscal entendeu estar descaracterizado o pagamento de tais verbas em razão dois motivos. O primeiro por terem as convenções sido assinadas somente ao final do ano-base e, o segundo, em razão das convenções não possuírem metas claras e objetivas de modo a incentivar a produtividade, não podendo ser utilizada como meta a lucratividade do setor. Diante disso, ressalta que o argumento utilizado pela DRJ relativo a regra da semestralidade configuraria argumento novo não mencionado no Auto de Infração consistindo, portanto, em inovação do critério jurídico do lançamento.

É o relatório.

Conselheira Relatora: Júnia Roberta Gouveia Sampaio

O recurso está dotado dos pressupostos legais de admissibilidade devendo, portanto, ser conhecido.

1. PREMILINARES

A Recorrente alega duas preliminares, quais sejam:

a) nulidade do Auto de Infração em razão da incompetência da Secretaria da Receita Federal do Brasil fiscalizar fatos geradores relativos a 2005 e 2006, tendo em vista que a Recorrente possuía convênio firmado junto ao Fundo Nacional de Desenvolvimento e Educação - FNDE

b) nulidade do Auto de Infração, uma vez que o MPF-F nº 08.1.66.00-2009-00002-3 tinha como objeto a fiscalização de contribuições previdenciárias do período de 01/2005 a 12/2006 e, por esse motivo, a auditoria fiscal não detinha autorização para fiscalizar documentos relativos ao ano de 2004.

c) decadência do lançamento relativo ao período anterior a 07/2005, nos termos do art. 150, §4º do Código Tributário Nacional.

Analisaremos, a seguir, cada uma dessas alegações.

1.1) NULIDADE DO LANÇAMENTO EM RAZÃO DA INCOMPETÊNCIA DA RECEITA FEDERAL PARA FISCALIZAR CONTRIBUIÇÕES AO SALÁRIO EDUCAÇÃO QUANDO FIRMADO CONVÊNIO COM O FNDE

Alega a Recorrente que a Receita Federal seria incompetente para proceder autuações relativas às contribuições destinadas ao FNDE, pois as normas veiculadas pelo Decreto nº 6.003/2006 e pela Lei nº 11.457/2007 só alcançariam os fatos geradores ocorridos após janeiro de 2007. Em reforço a sua argumentação transcreve o Acórdão nº 12-22557 de 23/01/2009, nestes termos:

ASSUNTO: Contribuições Sociais Previdenciárias

EMENTA: Salário Educação - Recolhimento diretamente ao FNDE - Extinção pelo pagamento. O Salário Educação recolhido diretamente ao FNDE, mediante celebração de convênio, não pode ser objeto de lançamento fiscal, sob pena de cobrança em duplicidade. Período de apuração: 01/01/2002 a 31/12/2003

Nesse ponto, entendo que não assiste razão ao Recorrente. Isso porque, as normas previstas Decreto nº 6.003/2006 e pela Lei nº 11.457/2007 são normas de natureza processual as quais, nos termos do artigo 144, §1º do Código Tributário Nacional, aplicam-se aos processos em curso.

Art. 144. O lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada.

§ 1º Aplica-se ao lançamento a legislação que, posteriormente à ocorrência do fato gerador da obrigação, tenha instituído novos critérios de apuração ou processos de fiscalização, ampliado os poderes de investigação das autoridades administrativas, ou outorgado ao crédito maiores garantias ou privilégios, exceto, neste último caso, para o efeito de atribuir responsabilidade tributária a terceiros. (grifamos)

Além disso, a decisão colacionada pelo Recorrente, refere-se a hipótese em que o lançamento efetuado pela Receita Federal teria ocorrido quando já efetuado o pagamento da contribuição ao FNDE. No caso em questão, trata-se de recolhimento a menor da referida contribuição em razão da desconsideração do seu Programa de Participação nos Lucros e Resultados, Vale Transporte pago em dinheiro e abono único. Tanto assim que, em momento algum, a Recorrente faz menção a eventual pagamento das contribuições sociais lançadas.

Em face do exposto rejeito a nulidade, uma vez que a partir de 01/2007, com a revogação do Decreto nº 3.142/99 pelo Decreto nº 6003/2006, as contribuições ao FNDE passaram a ser exclusivamente arrecadadas, cobradas e fiscalizadas pela SRP, inclusive em relação aos créditos anteriores a 01/2007.

1.2 NULIDADE DO LANÇAMENTO EM RAZÃO DO PERÍODO PREVISTO NO MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL

No CARF, a posição predominante é a de que o Mandado de Procedimento Fiscal MPF constitui mero instrumento de controle criado pela Administração Tributária. Sendo assim, irregularidades em sua emissão ou prorrogação não são motivos suficientes para anular o lançamento. Tal posicionamento fica claro pela leitura das duas decisões da 2ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais - CSRF abaixo transcritas.

MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL MPF. INSTRUMENTO DE CONTROLE DA ADMINISTRAÇÃO. INEXISTÊNCIA QUE NÃO CAUSA NULIDADE DO LANÇAMENTO.

O Mandado de Procedimento Fiscal MPF, constitui-se em instrumento de controle criado pela Administração Tributária para dar segurança e transparência à relação fisco contribuinte,

que objetiva assegurar ao sujeito passivo que o agente fiscal indicado recebeu da Administração a incumbência para executar a ação fiscal. Pelo MPF o auditor está autorizado a dar início ou a levar adiante o procedimento fiscal. A inexistência de MPF para fiscalizar determinado tributo ou a não prorrogação deste não invalida o lançamento que se constitui em ato obrigatório e vinculado. (Acórdão nº 920201.637; sessão de 12/04/2010; Relator Moisés Giacomelli Nunes da Silva)

VÍCIOS DO MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL MPF. ALEGAÇÃO DE NULIDADE. INEXISTÊNCIA.

Falhas quanto a prorrogação do MPF ou a identificação de infrações em tributos não especificados, não causam nulidade no lançamento. Isto se deve ao fato de que a atividade de lançamento é obrigatória e vinculada, e, detectada a ocorrência da situação descrita na lei como necessária e suficiente para ensejar o fato gerador da obrigação tributária, não pode o

agente fiscal deixar de efetuar o lançamento, sob pena de responsabilidade funcional.(Acórdão nº 920201.757; sessão de 27/09/2011; Relator Manoel Coelho Arruda Junior)

Concordo com a interpretação adotada e, pela clareza com que aborda a questão, transcrevo abaixo o seguinte trecho do voto proferido no Acórdão nº 920201.637:

A portaria da SRF nº 3.007, de 26 de novembro de 2001, revogada pela Portaria RFB nº 4.328, de 05.09.2005, que foi publicada no DOU 08.09.2005, trata do planejamento das atividades fiscais e estabelece rotinas para a execução de procedimentos fiscais relativos aos tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal. Por meio da norma antes referida se disciplinou a expedição do MPF — Mandado de Procedimento Fiscal que se constitui em elemento de controle da administração tributária. A eventual inobservância dos procedimentos e limites fixados por meio do MPF, salvo quando utilizado para obtenção de provas ilícitas, não gera nulidades no âmbito do processo administrativo fiscal, mormente quando foram emitidos MPF Complementares antes da lavratura do Auto de Infração.

O Mandado de Procedimento Fiscal MPF, constitui-se em instrumento de controle criado pela Administração Tributária para dar segurança e transparência à relação fisco contribuinte ,que objetiva assegurar ao sujeito passivo que o agente fiscal indicado recebeu da Administração a incumbência para executar a ação fiscal.

Pelo MPF o auditor está autorizado a dar início ou a levar adiante o procedimento fiscal. Se ocorrerem problemas com a prorrogação do MPF estes não invalidam os trabalhos de fiscalização desenvolvidos. Isto se deve ao fato de que a atividade de lançamento é obrigatória e vinculada, e, detectada a ocorrência da situação descrita na lei como necessária e suficiente para ensejar o fato gerador da obrigação tributária, não pode o agente fiscal deixar de efetuar o lançamento, sob pena de responsabilidade funcional. Salvo nos casos de ilegalidade, a validade do ato administrativo é subordinada

à legitimidade do agente que o pratica, isto é, ser titular do cargo ou função a que tenha sido atribuída a legitimação para a prática do ato. Assim, legitimado o AFRF para constituir o crédito tributário mediante lançamento, não há o que se falar em nulidade por falta do MPF que se constitui em instrumento de controle da Administração.

Além disso, a alegação do Recorrente no sentido de "o fato gerador dos pagamentos realizados pelo Recorrente em 2005 foram as Convenções de PLR negociadas e celebradas no ano de 2004, período não albergado pelo Mandado de Procedimento Fiscal a meu ver, não se sustenta. Isso porque o artigo 28 da Lei nº 8.212/91 é claro ao dispor que o fato gerador das contribuições previdenciárias é "a totalidade dos rendimentos pagos, devidos ou creditados a qualquer título, durante o mês". Dessa forma, não há que se falar em fato gerador da PLR no exercício de 2004, pois antes da data prevista na convenção para o pagamento da

PLR não há que se falar em valores "pagos" "devidos" ou "creditados" o que somente veio a ocorrer em 2005.

Em face do exposto, rejeito a preliminar suscitada.

1.3) DA DECADÊNCIA DO LANÇAMENTO RELATIVO AO PERÍODO ANTERIOR A 07/2005

Conforme mencionado no relatório, a DRJ entendeu que, em razão da ausência de recolhimento das rubricas autuadas, o prazo decadencial não deveria ser contado de acordo com norma do artigo 150, §4º do CTN mas de acordo com a prevista no art. 173, motivo pelo qual, não teria ocorrido a decadência das competências mencionadas pela Impugnante, ora Recorrente.

Tal controvérsia já foi definitivamente solucionada por este Conselho ao editar a Súmula 99 que assim dispõe:

Súmula 99- Para fins de aplicação da regra decadencial prevista no art. 150, § 4º, do CTN, para as contribuições previdenciárias, caracteriza pagamento antecipado o recolhimento, ainda que parcial, do valor considerado como devido pelo contribuinte na competência do fato gerador a que se referir a autuação, mesmo que não tenha sido incluída, na base de cálculo deste recolhimento, parcela relativa a rubrica especificamente exigida no auto de infração

De acordo com a mencionada súmula, o pagamento antecipado a que se refere o art. 150, §4º está caracterizado por força do recolhimento de contribuição previdenciária realizados no período autuado, ainda que tais recolhimentos não se refiram as rubricas autuadas.

Sendo assim, levando-se em consideração que as contribuições objeto do lançamento fiscal se referem ao período de 01/2005 a 12/2006 e que a autuação fiscal foi lavrada somente em 08/2010 resta caracterizada a decadência relativas as competências de 01/2005 a 07/2005.

2) MÉRITO

2.1) DA PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS E RESULTADOS - PLR

Antes de proceder a análise sobre o tema da Participação no Lucros e Resultados, é importante delimitar a motivação utilizada pela Autoridade Fiscal para descaracterizar os planos de PLR da então autuada. Essa motivação vem sintetizada no item 5.36 do trabalho fiscal , abaixo transcrito:

"5.36 Diante do exposto, vemos que as Convenções Coletivas de Trabalho sobre Participação nos Lucros e Resultados dos Bancos não cumprem as disposições legais para afastarem a natureza salarial dessa parcela, haja vista que:

(i) foram negociadas e assinadas somente ao final dos anos base, sendo retroativas aos períodos de participação;e

(ii) não contam com regras claras e objetivas quanto à fixação dos direitos subjetivos e adjetivos de participação

Delimitada a fundamentação utilizada pela Autoridade Fiscal, fica clara a inovação promovida pela Delegacia Regional de Julgamento ao apontar irregularidade da semestralidade do pagamento o que lhe é vedado, conforme já decidido pela 2ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, nestes termos:

MUDANÇA DE CRITÉRIO JURÍDICO NA APURAÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO NO CURSO DO PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. IMPOSSIBILIDADE. IMPROCEDÊNCIA EXIGÊNCIA FISCAL. Deve ser decretada a insubsistência do lançamento fiscal quando as autoridades julgadoras, constatando que a exigência encontra-se escorada em premissa equivocada, determinam a manutenção do débito fundamentando seu entendimento em critério jurídico diverso do utilizado por ocasião da lavratura da notificação fiscal, sob pena de malferir o disposto no artigo 146 do Código Tributário Nacional. Uma vez constatada a incorreção no fundamento utilizado pela autoridade lançadora ao promover o lançamento deve ser declarada a improcedência do feito, sendo defeso ao Fisco e/ou julgador mantê-lo a partir de novos critérios jurídicos lançados no curso do processo administrativo fiscal (grifamos) (Acórdão nº 9202-003.196; sessão de 07/05/2014; Relator Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira)

Dessa forma, correta a alegação da Recorrente no sentido de que ao apontar suposto vício na semestralidade do plano, a DRJ teria inovado na fundamentação jurídica sem competência para tanto.

Feita a delimitação dos supostos vícios apontados no Programa de Participação nos Lucros e Resultados da Recorrente, analisaremos o instituto da PRL tal como previsto na Lei nº 10.101/2000,

2.1.1) A REGULAMENTAÇÃO DA PLR PELA LEI Nº 10.101/2000

A Constituição Federal, ao tratar dos direitos conferidos aos trabalhadores assegurou, em seu artigo 7º, dentre outros, o direito a Participação nos Lucros e Resultados:

"Art. 7º São direitos dos trabalhadores urbanos e rurais, além de outros que visem 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;

Trata-se de norma de eficácia limitada, cuja regulamentação se deu por meio da Medida Provisória (MP) nº 794, de 29 de dezembro de 1994.

De forma harmônica com a Constituição Federal, a Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, também determinou que a participação nos lucros ou resultados da empresas somente não integraria o salário de contribuição, quando paga ou creditada de acordo com lei específica, nestes termos:

"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;

(...)

§ 9º *Não integram o salário de contribuição para os fins desta Lei, exclusivamente:*

(...)

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

A Lei nº 10.101, de 19 de dezembro de 2000, determina os requisitos da participação dos trabalhadores nos lucros ou resultados da empresa, tendo resultado da conversão em lei da já citada Medida Provisória nº 794, de 1994, após sucessivas reedições. São esses os termos da lei reguladora:

Art. 1º Esta Lei regula a participação dos trabalhadores nos lucros ou resultados da empresa como instrumento de integração entre o capital e o trabalho e como incentivo à produtividade, nos termos do art. 7º, inciso XI da Constituição.

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 sindical 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.

(...)

§ 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. (grifamos)

A leitura dos artigos acima transcritos nos permite verificar a existência de normas prescritivas (determinam a conduta a ser observada) e normas permissivas. Essa distinção, a nosso ver, é fundamental para interpretação da obediência ou não do plano de PLR ao estabelecido na mencionada lei.

Em primeiro lugar, observa-se que o artigo 1º da lei é norma de conteúdo programático, ou seja, trata da finalidade da lei que seria, em suas palavras, "*integração entre o capital e o trabalho*" "*incentivo à produtividade*".

O artigo 2º traz uma norma prescritiva ao determinar que a participação deverá ser objeto de negociação coletiva realizada por comissão paritária, acordo ou convenção coletiva.

O §1º do artigo 2º, por sua vez, traz normas prescritivas e permissivas ao determinar que "*dos instrumentos decorrentes da negociação deverão constar regras claras e objetivas quanto à fixação dos direitos substantivos da participação e das regras adjetivas" e que, para essa finalidade poderão, ser considerados, dentre outros, os índices de produtividade, qualidade ou lucratividade da empresa, bem como os programas de metas, resultados e prazos, pactuados previamente.*

Da leitura do referido parágrafo constata-se que a norma prescritiva nele prevista refere-se a imposição de regras claras e objetivas. Tais regras podem utilizar como parâmetro a produtividade, a lucratividade ou a realização de programas de metas e resultados a depender da especificidade do setor econômico e do tipo de negociação realizada. Em outras palavras, a lei não determinou quais as regras deveriam constar do Programa de Participação dos Lucros. Apenas exigiu que tais regras fossem claras e objetivas.

Isso fica ainda mais claro quando, em seu artigo 3º, §2º, veda, expressamente, que o pagamento seja feita em periodicidade inferior à 6 (seis) meses.

Feitas essas observações iniciais, passaremos a análise do Plano de Participação de Lucros e Resultados da Recorrente, bem como das objeções utilizadas pela Autoridade fiscal para descaracterizá-lo.

2.1.2 - DATA DA ASSINATURA AO FINAL DO ANO BASE

O argumento da auditoria fiscal de que o fato do contribuinte assinar os acordos coletivos somente ao final do ano descaracterizaria a natureza da verba paga a título de PLR, ao meu ver, não merece prosperar.

Isso por que a data de assinatura dos acordos coletivos não possui o condão de desnaturar a validade do acordo realizado entre as parte, tampouco retira a natureza jurídica do pagamento da rubrica.

Ao final de cada exercício, após apurar o lucro efetivo, estes eram rateados entre os empregados fato que pressupõe o conhecimento prévio das metas do programa pelos empregados.

Ademais, há que se mencionar que a própria norma, não estabelece momento exato para a assinatura dos acordos coletivos referente à participação nos lucros. Nesse sentido já se manifestou a 2ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, conforme se verifica pela ementa abaixo transcrita:

CONTRADITÓRIO E AMPLA DEFESA. INEXISTÊNCIA. AUTO DE INFRAÇÃO. SALÁRIO INDIRETO. PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS OU RESULTADOS. OBSERVÂNCIA DA LEGISLAÇÃO REGULAMENTADORA. METAS. PRESCINDIBILIDADE. LUCROS. NEGOCIAÇÃO POSTERIOR AO SEU ADVENTO. INEXISTÊNCIA DE VEDAÇÃO LEGAL.

I Ação fiscal precedente ao lançamento é procedimento é inquisitório, o que significa afastar qualquer natureza contenciosa dessa atuação, de forma que a prévia oitiva do contribuinte, quanto a eventuais dados levantados durante ação fiscal, podem ser plenamente descartados acaso a autoridade fiscal já se satisfaça com os elementos de que dispõe;

II A discussão em torno da tributação da PLR não cinge-se em infirmar se esta seria ou não vinculada a remuneração, até porque o texto constitucional expressamente diz que não, mas sim em verificar se as verbas pagas correspondem efetivamente a distribuição de lucros;

III Para a alínea "j" do § 90 do art. 28 da Lei nº 8.212/91, e para este Conselho, PLR é somente aquela distribuição de lucros que seja executada nos termos da legislação que a regulamentou, de forma que apenas a afronta aos critérios ali estabelecidos, desqualifica o pagamento, tornando-o mera verba paga em decorrência de um contrato de trabalho, representando remuneração para fins previdenciários;

IV Os instrumentos de negociação devem adotar regras claras e objetivas, de forma a afastar quaisquer dúvidas ou incertezas, que possam vir a frustrar o direito do trabalhador quanto a sua participação na distribuição dos lucros;

VI A legislação regulamentadora da PLR não veda que a negociação quanto a distribuição do lucro, seja concretizada após sua realização, é dizer, a negociação deve preceder ao pagamento, mas não necessariamente advento do lucro obtido.

Recurso especial negado. (Processo nº 14485.000329/200764, Recurso nº 160.087, Acórdão nº 9202002.484– 2ª Turma, Sessão de 29 de janeiro de 2013) (grifamos)

A jurisprudência desse Conselho tem reconhecido que “a legislação regulamentadora da PLR não veda que a negociação quanto a distribuição do lucro, seja concretizada após a sua realização, baseando-se no fato de que a negociação deve preceder ao pagamento, mas não necessariamente ao advento do lucro obtido” (2ª Turma Ordinária, da 4ª Câmara, da 2ª Seção de Julgamento do CARF, Ac. 2402.00.508, de 22/2/2010, Rel. Rogério de Lellis Pinto, processo nº 14485.000326/2007-21).

Merece transcrição, pela clareza e profundidade com que aborda a questão, parte do voto do Conselheiro Rogério de Lellis Pinto:

“Sem embargos, se analisarmos de forma mais detida a exigência contida no §1º do art. 2º ut mencionado, veremos que os instrumentos de negociação deverão prever regras “claras e objetivas”, e esse é o ponto central da questão, porque o que a Lei exige não são metas ou resultados, mas sim preceitos que não sejam geradores de dúvidas que impeçam a qualquer das partes envolvidas o direito de observar o quanto fora acordado.

Talvez o **que aqueles que defendem que a implementação de um plano de participação nos lucros deve sempre prever metas ou resultado, inadvertidamente esteja, confundindo essa distribuição com incentivo à produção**, confusão essa que a melhor doutrina não aceita. É obvio que o incremento da produção e a obtenção de lucros são questões que interessam a ambas as partes envolvidas no pagamento da verba em questão mas não é seu objetivo principal. a origem da PLR não remonta a busca por resultados ou lucros em si, mas como consagrado pela própria CF e visto acima, **representa uma forma de socializar o capital alcançado pela empresa, mediante distribuição entre aqueles que ajudaram a construí-lo (trabalhadores)**. Portanto, **a previsão constitucional de conferir aos trabalhadores o direito a PLR existe não para se alcançar resultados ou metas, incentivar a produção etc., mas sim para viabilizar a integração entre capital e trabalho, conferindo a estes últimos o direito ao acesso a riqueza produzida com seu esforço**”. (grifamos)

Como bem esclarece o voto acima transcrito, a participação nos lucros ou resultados é uma modalidade negocial na qual um empregador (diretamente ou por meio do sindicato) negocia junto aos seus empregados (representados por comissão ou sindicato) a distribuição de valores atrelados a **metas empresariais** e não a execução dos contratos de trabalho.

De resto, é importante ressaltar que a Lei n. 10.101/2000 silencia quanto o momento da assinatura dos acordos coletivos, não cabendo à fiscalização, de ofício, limitar aspecto temporal que a própria norma não se preocupou em restringir.

Dessa forma, entendo que o critério utilizado, qual seja, a lucratividade do setor, não exige que seja estabelecido previamente a assinatura da convenção. Isso porque entender que não houve negociação prévia antes da assinatura da convenção, significa tomar o produto (convenção) pelo processo (negociação). Conforme esclarece Amauri Mascaro Nascimento em sua obra Direito Sindical:

"Negociação é um procedimento de discussões sobre divergências trabalhistas entre as partes visando um resultado. Convenção é o resultado desse procedimento, o produto acabado da negociação. A negociação pode ou não ser bem sucedida. Se frustrada, não haverá convenção. O conflito terá outra forma de composição. A negociação é obrigatória. A convenção é facultativa. Assim, como há norma e o seu processo de elaboração, há convenção e negociação. A relação entre as duas é de meio e fim, sendo a negociação o meio que produzi o fim. (NASCIMENTO, Amauri Mascaro - Direito Sindical - ed. Saraiva, p.316)

Além disso, é até mesmo natural que, uma vez eleito o critério da lucratividade como parâmetro da PLR, os sindicatos se esforcem para concluir as negociações em período próximo ao final no ano, quando poderão aferir com maior precisão o lucro que servirá de parâmetro para a participação.

Em face do exposto, não há que se falar em invalidação do conteúdo das convenções coletivas de trabalho em razão de sua assinatura por ocasião da finalização das negociações de data-base.

2.2.2- AS CONVENÇÕES NÃO CONTARIAM COM REGRAS CLARAS E OBJETIVAS QUANTO À FIXAÇÃO DOS DIREITOS SUBJETIVOS E ADJETIVOS.

Em relação a alegação da Recorrente que o critério objetivo utilizado pelo setor financeiro era a lucratividade (um dos critérios previstos na Lei 10.101/2000) a Delegacia Regional de Julgamento o rejeitou com base da seguinte fundamentação:

8.10.2 - Não se discute o emprego da lucratividade dos bancos como critério para determinar o valor a ser distribuído a propósito de PLR; o inaceitável é que as CCT/PLR, como se depreende da sua leitura (fls. 56/76), não exigem uma única condição a ser cumprida pelos trabalhadores, como as citadas no §1º do art. 2º da Lei 10.101/2000, que pudesse ser aferida objetivamente, em avaliação ao cumprimento do acordado - apenas há estipulação de datas de pagamento e de valores compostos de percentuais do salário-base e de estipulação de datas de pagamento e de valor compostos de percentuais do salário-base e de parcelas fixas, sem que se exija qualquer contrapartida dos empregados - não há qualquer critério de avaliação do desempenho dos mesmos que os incentivassem a melhorar sua produtividade, colaborando para obtenção de um lucro ou de um resultado previamente pactuado e integrando capital e trabalho, como pretende, explicitamente, a lei regulamentadora em seu art. 1º. (grifamos)

Pela leitura do trecho acima transcrito, percebe-se que a DRJ confunde a PLR com incentivo à produção. Como já abordado no tópico anterior, *"a origem da PLR não remonta a busca por resultados ou lucros em si, mas como consagrado pela própria CF e visto acima, representa uma forma de socializar o capital alcançado pela empresa, mediante*

distribuição entre aqueles que ajudaram a construí-lo (trabalhadores). Portanto, a previsão constitucional de conferir aos trabalhadores o direito a PLR existe não para se alcançar resultados ou metas, incentivar a produção etc., mas sim para viabilizar a integração entre capital e trabalho, conferindo a estes últimos o direito ao acesso a riqueza produzida com seu esforço”.

Ademais, como bem ressaltou a Recorrente, é importante atentar para peculiaridade das negociações firmadas pelo setor financeiro. Tais peculiaridades demonstram que a exigência de programa de metas e adoção de outro critério que não a lucratividade do setor acabaria por inviabilizar a Participação de Lucros e Resultados.

Em primeiro lugar, é importante ressaltar que a negociação do setor a que pertence a Recorrente é realizada (como faculta a própria lei 10.101/2000) por meio de Convenção Coletiva, a qual é significativamente distinta dos acordos coletivos. Enquanto os acordos tem abrangência restrita a uma empresa (o que permite a previsão de regras e critério específicos para realidade daquela empresa) a convenção coletiva tem abrangência ampla, incluindo, assim, uma pluralidade de empresas e realidades negociais distintas. Como esclarece a Recorrente em sua impugnação, a convenção coletiva trabalho aplicável aos bancários envolve 111 sindicatos, 6 federações, 1 confederação representativa dos trabalhadores, além de 1 federação e 7 sindicatos representativos de empregadores espalhados por todo Brasil.

Parece claro que as realidades experimentadas pelos empregadores e empregados nas diversas regiões do país são muito distintas. Sendo assim, as eventuais metas e critérios adotados para um banco de varejo na região norte do país não podem ser reproduzidas por um banco de investimentos na região sul. Por esse motivo, o estabelecimento de metas para o setor tem que levar em conta o ponto de conexão possível entre as diversas realidades negociais, qual seja, a lucratividade.

A lucratividade é exatamente o critério reconhecido nas convenções coletivas de trabalho referente aos bancários. O valor a ser distribuído depende, exclusivamente, do percentual de lucratividade do banco e do crescimento do lucro líquido comparado ao ano anterior. Trata-se, portanto, de uma meta coletiva cuja adoção não foi vedada pela Lei nº 10.101/2000.

Conforme se verifica pela leitura das cláusulas primeiras das Convenções Coletivas relativas aos anos de 2004, 2005 e 2006 é possível identificar com clareza e precisão o critério utilizado, o valor a ser pago, e as regras para pagamento. Vejamos, a título exemplificativo, a CCT relativa ao ano de 2004:

2004

CLÁUSULA PRIMEIRA PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS E RESULTADOS

Ao empregado admitido até 31.12.2003, em efetivo exercício em 31.12.2004, convencionou-se o pagamento, pelo banco, até 03.03.2005 de 80%(oitenta por cento) sobre o salário-base mais verbas fixas de natureza salarial, reajustadas em setembro/2004, acrescido do valor fixo de R\$ 705,00 (setecentos e cinco reais), limitado ao valor de R\$ 5.010,00 (cinco mil reais)

O percentual, o valor fixo e o limite máximo convencionados no "caput" desta Cláusula, a título de Participação nos Lucros ou Resultados, observarão, em face do exercício de 2004, como teto, o percentual de 15% (quinze por cento) e, como mínimo, o percentual de 5% (cinco por cento) do lucro líquido do banco. Quando o total da participação nos Lucros e Resultados calculado pela regra básica do "caput" for inferior a 5% (cinco por cento) do lucro líquido do banco, no exercício de 2004, o valor individual deverá ser majorado até alcançar (dois) salários do empregado e limitado ao valor de R\$ 10.020,00 (dez mil e vinte reais), ou até que o total da Participação nos Lucros ou Resultados atinja 5% (cinco por cento) do lucro líquido, o que ocorrer primeiro.

(...)

PARÁGRAFO SEXTO

O banco que apresentar prejuízo no exercício de 2004 (balanço de 31.12.2004) estará isento do pagamento da Participação nos Lucros e Resultado"

Pela leitura do texto da convenção, fica claro que foi estabelecida a periodicidade da distribuição e seu período de vigência. Além disso, a CCT adotou como regra o pagamento de um valor fixo, observando-se um teto. Quanto aos prazos para revisão do acordo, é notório que as Convenções Coletivas do Trabalho são revistas anualmente pelos sindicatos das categorias, restando cumpridos, no meu entender, os requisitos básicos estabelecidos pela Lei nº 10.101/2000.

2.2 - VALE TRANSPORTE PAGO EM DINHEIRO - SÚMULA CARF 89

A discussão sobre a eventual natureza salarial do vale transporte pago em dinheiro encontra-se definitivamente solucionada pela Súmula 89 deste Conselho, a qual dispõe:

Súmula CARF nº 89: *A contribuição social previdenciária não incide sobre valores pagos a título de vale-transporte, mesmo que em pecúnia.*

Em face do exposto, devem ser cancelados os lançamentos efetuados a esse título.

2.3 ABONO ÚNICO PREVISTO EM CONVENÇÃO COLETIVA - PARECER PGFN Nº 2114/2011

De acordo com o Parecer PGFN nº 2114/2011 *"o abono previsto em Convenção Coletiva de Trabalho, sendo desvinculado do salário e pago sem habitualidade, não sofre a incidência de contribuição previdenciária.*

Sendo assim, é necessário verificar se o abono pago pela Recorrente atende aos requisitos previstos no mencionado parecer, ou se, ao contrário, se trata de abono vinculado ao contrato de trabalho.

Por força da 48ª Cláusula da Convenção Coletiva de Trabalho, assinada em 17/10/2005, a Recorrente estipulou o pagamento de abono único aos seus empregados, nesses termos:

QUADRAGÉSIMA OITAVA - ABONO ÚNICO

Para os empregados ativos ou que estivessem afastados por doença, acidente do trabalho e licença maternidade, em 31/08.2005, será concedido um abono único, na vigência da Convenção Coletiva de Trabalho 2005/2006, desvinculado do salário e de caráter excepcional e transitório, no valor de R\$ 1.700,00 (um mil e setecentos reais) a ser pago em até 10(dez dias) úteis da data da assinatura da convenção coletiva de trabalho.

PARÁGRAFO PRIMEIRO

Ao empregado afastado do trabalho por auxílio doença previdenciário ou auxílio acidentário, que faz jus a complementação salarial conforme disposto na Cláusula "Complementação de Auxílio Doença Previdenciário e Auxílio Doença Acidentário" da Convenção Coletiva 2004/2005 será devido o pagamento do abono único. Ao empregado afastado e que não faça jus à complementação salarial, prevista na Cláusula Vigésima Sexta desta Convenção Coletiva de Trabalho, será devido o pagamento do abono único quando do seu retorno ao trabalho, se na vigência da Convenção Coletiva de Trabalho 2005/2006.

PARÁGRAFO SEGUNDO

Faz jus, ainda, ao abono único, a ser pago no prazo de 10 (dez) dias úteis da data do recebimento, pelo banco, de sua solicitação, por escrito, o empregado dispensado sem justa causa a partir de 02.08.2005, inclusive

De acordo com a cláusula acima transcrita, é possível identificar as seguintes características no abono ali previsto.

- a) Fatos geradores: os afastamentos por motivo de doença, acidente de trabalho e licença maternidade
- b) Abrangência: aplica-se a todos os empregados ativos ou afastados em razão das ocorrências previstas no item "a" independente de cargo ou função
- c) Valor fixo : R\$ 1.700,00
- d) Vigência: prazo de vigência da CCT.
- e) Pagamento: pago uma única vez.

Diante do exposto, entendo presentes os requisitos mencionados no Parecer nº PGFN nº 2114/2011, uma vez que:

a) o abono vem previsto em Convenção Coletiva.

b) a ausência de habitualidade é evidenciada pelos caráter excepcional dos eventos que dão causa ao pagamento do abono (doença, acidente de trabalho e licença maternidade)

c) o pagamento de valor fixo independente do cargo ou função demonstra a ausência de caráter retributivo e, portanto, a desvinculação ao salário.

Diante do exposto, devem ser cancelados os lançamentos efetuados em relação aos pagamentos efetuados a esse título.

Os pedidos relativos às multas bem como a discussão sobre a não incidência do juro sobre multa restam prejudicados diante do provimento do Recurso Voluntário

3) CONCLUSÃO

Em face de todo exposto, acolho a preliminar de decadência relativa às competências 01/2005 a 07/2005. Quanto ao mérito, dou provimento ao recurso para afastar os lançamentos relativos aos pagamentos relativos à Participação nos Lucros e Resultados - PLR, Vale transporte pago em dinheiro e abono único previsto em Convenção Coletiva do Trabalho.

(Assinado digitalmente)

Júnia Roberta Gouveia Sampaio