



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

Processo n° 16327.721244/2012-29
Recurso n° Embargos
Acórdão n° 2401-005.454 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 8 de maio de 2018
Matéria CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA
Embargante PORTO SEGURO COMPANHIA DE SEGUROS GERAIS
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Exercício: 2013

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. CONTRADIÇÃO. POSSIBILIDADE.

Admitem-se os embargos de declaração uma vez demonstrada a existência de obscuridade, omissão ou contradição entre a decisão e os seus fundamentos. No caso, a tese defendida na declaração de voto foi mais abrangente do que a defendida no voto pela relatora, não caracterizando-se contradição entre ambas.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar os embargos de declaração.

(assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier - Presidente

(assinado digitalmente)

Francisco Ricardo Gouveia Coutinho - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Cleberson Alex Friess, Andrea Viana Arrais Egypto, Francisco Ricardo Gouveia Coutinho, Rayd Santana Ferreira, Jose Luis Hentsch Benjamin Pinheiro, Matheus Soares Leite e Miriam Denise Xavier. Ausente justificadamente a conselheira Luciana Matos Pereira Barbosa.

Relatório

Cuida-se de embargos de declaração apresentados pelo sujeito passivo contra o Acórdão nº 2401-003.810 (fls. 423/461).

Às fls. 561 e segs, consta despacho de admissibilidade dos presentes aclaratórios, do qual extraem-se os seguintes excertos:

Em 13/4/17, o contribuinte foi cientificado do Acórdão nº 2401-003.810, do Recurso Especial da PGFN e da negativa quanto ao seguimento, mediante a abertura da sua Caixa Postal, no Portal e-CAC (vide Termo de Ciência de fl. 500), e apresentou, por meio de seu advogado (procuração de fls. 183 e 184 – dos signatários, consta na procuração apenas o nome do advogado Márcio Luiz Garcia), os Embargos de Declaração de fls. 503 a 510, em 24/4/17, nos termos do Regimento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 343, de 9/6/15, Anexo II, art. 65, § 1º, inciso II, alegando “obscuridade ou contradição” no Acórdão nº 2401-003.810, nos seguintes termos:

DA OBSCURTDADE OU CONTRADIÇÃO QUANTO AO RESULTADO DO JULGAMENTO NO QUE TANGE AOS PAGAMENTOS DE PLR A DIRETORES NÃO EMPREGADOS

9. Embora conste da parte dispositiva do v. Acórdão Embargado que o Conselheiro Carlos Henrique de Oliveira acompanhou o voto da Conselheira Relatora pelas conclusões, para negar provimento ao Recurso Voluntário nesta matéria, a sua Declaração de Voto deixa claro o seu entendimento diverge do entendimento da I. Relatora, o que denota equívoco no cômputos dos votos, pois o correto seria adicionar o voto do I. Conselheiro Carlos Henrique de Oliveira aos demais votos pelo provimento do Recurso Voluntário para cancelar a autuação sobre PLR paga a diretores estatutários, pela inaplicabilidade da Lei nº 10.101/00. (sic)

[...]

18. E, a PLR paga a empregados foi autuada, única e exclusivamente, sob alegada violação da regra de periodicidade de pagamentos, sendo certo que tal acusação não recai sobre a PLR paga a diretores estatutários, inclusive porque estes receberam pagamento uma única vez no períodos autuado, em 04./2008, conforme atestado na própria autuação.

19. A despeito da verdade dos fatos, o t. “decisum” consigna o voto do I. Conselheiro Carlos Henrique de Oliveira junto ao voto da I. Relatora pelo desprovimento do Recurso Voluntário, denotando a existência de obscuridade ou

mesmo contradição frente à Declaração de Voto encartada o v. Acórdão Embargado.

- Da alegada “obscuridade ou contradição”

Segundo o Embargante, o Conselheiro Carlos Henrique de Oliveira teria acompanhado o voto da Relatora pelas conclusões, porém, em sua Declaração de Voto, consignou o entendimento no sentido de que a PLR pode ser paga a diretores não empregados, contudo, mesmo a PLR tendo sido para uma só vez no período autuado, aos diretores, o voto desse Conselheiro não foi computado pelo provimento do Recurso Voluntário nessa parte.

[...]

É o relatório.

Voto

Conselheiro Francisco Ricardo Gouveia Coutinho - Relator

Os embargos de declaração atendem aos requisitos de admissibilidades, portanto, devem ser conhecidos.

Para compreensão da matéria alegada em sede de embargos, necessários transcrevermos, referente ao pagamento de PLR aos administradores, excertos dos fundamentos do voto vencido da I. Relatora e da Declaração de voto

Voto Vencido

Conselheira Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Relatora

[...]

DA DEFINIÇÃO DE SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO PARA DIRETORES NÃO EMPREGADOS

Como parte do lançamento envolve contribuições sobre os pagamentos feitos a contribuintes individuais, importante apreciar, primeiramente, o conceito de salário de contribuição em relação a estes segurados. Para os trabalhadores contribuintes individuais, aos quais se enquadram os diretores não empregados, o art. 28, III da referida lei, assim dispõe:

[...]

Ao contrário do afirmado pela recorrente, a verba paga aos diretores estatutários possui natureza remuneratória. Como destacado de forma minuciosa pelo auditor fiscal, a Lei n 6.404/1976 não regula a exclusão da participação nos lucros e resultados do conceito de remuneração, nem tampouco, pode valer-se o recorrente da lei 10.101/2000, ou do argumento de que tratam-se de gratificações não eventuais. Na verdade, tenta o recorrente abordando diversos aspectos de diferentes legislações excluir os pagamentos feitos aos estatutários do conceito de remuneração. Contudo seu entendimento não deve prevalecer, como passamos a apreciar.

A participação nos Lucros e Resultados PLR somente foi regulamentada após a Constituição Federal de 1988, donde deve-se observar os ditames legais, para que dito pagamento seja excluído do conceito de salário de contribuição. Diversamente do argumento trazido pelo recorrente quanto ao pagamento de acordo com a lei 6.404, a verba paga não remunerou o capital investido na sociedade, logo remunerou efetivamente o trabalho executado pelos diretores. Destaco que no relatório fiscal, tomou o auditor o cuidado de fazer um paralelo entre toda a legislação que engloba a matéria, destacando quando deve ser aplicado os dispositivos legais que excluem a verba PLR do conceito do salário de contribuição.

[...]

APLICAÇÃO DA LEI 10.101/2000 NO PAGAMENTO A CONTRIBUINTES INDIVIDUAIS

Vale de pronto afastar também, os argumentos do recorrente que o dispositivo constitucional, por si só, já afastaria para todo e qualquer trabalhador a “participação nos Lucros e resultados” do conceito de remuneração, por tratar-se de imunidade constitucional.

De forma expressa, a Constituição Federal de 1988 remete à lei ordinária a fixação dos direitos da participação nos lucros, nestas palavras:

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.

A Lei nº 8.212/1991, em obediência ao preceito constitucional, na alínea “j”, § 9º, do art. 28, dispõe, nestas palavras:

Art. 28 § 9º Não integram o salário de contribuição:

(...)

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

A edição da Medida Provisória nº 794, de 29 de dezembro de 1994, que dispunha sobre a participação dos trabalhadores nos lucros ou resultados das empresas, veio atender ao comando constitucional. Desde então, sofreu reedições e renumerações sucessivamente, tendo sofrido poucas alterações ao texto legal, até a conversão na Lei nº 10.101, de 19 de dezembro de 2000.

A Lei nº 10.101/2000 dispõe, nestas palavras :

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: (grifo nosso)

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 (...)

§ 3º Todos os pagamentos efetuados em decorrência de planos de participação nos lucros ou resultados, mantidos espontaneamente pela empresa, poderão ser compensados com as obrigações decorrentes de acordos ou convenções coletivas de trabalho atinentes à participação nos lucros ou resultados.

(...)

Art. 4º Caso a negociação visando à participação nos lucros ou resultados da empresa resulte em impasse, as partes poderão utilizar-se dos seguintes mecanismos de solução do litígio:

I – Mediação;

II – Arbitragem de ofertas finais.

§ 1º Considera-se arbitragem de ofertas finais aquela que o árbitro deve restringir-se a optar pela proposta apresentada, em caráter definitivo, por uma das partes.

§ 2º O mediador ou o árbitro será escolhido de comum acordo entre as partes.

§ 3º Firmado o compromisso arbitral, não será admitida a desistência unilateral de qualquer das partes.

§ 4º O laudo arbitral terá força normativa independentemente de homologação judicial.

Note-se, conforme grifado no art. 1 da referida lei, que a PLR descrita na Lei 10.101/2000 serve apenas para regulamentar a distribuição no âmbito dos “empregados”, ou seja, não serve para afastar do conceito de remuneração os valores pagos à título de “participações estatutárias”.

Não se pode elasticar o conceito de lucros ou resultados, nem tampouco, entender que a referida lei também se aplica aos trabalhadores não empregados, sob pena de todas as empresas enquadrarem como PLR, as verbas salariais pagas a todos os seus colaboradores. A Lei n.º 10.101, resultado da conversão das Medidas Provisórias anteriores, é cristalina nesse sentido.

Não serve também como argumento o fato de que o “caput do art. 7 da CF/88, utilizou a nomenclatura “trabalhadores”. Basta analisarmos os 34 incisos do próprio art. 7º, para que identifiquemos, que o termo “trabalhadores urbanos e rurais”, refere-se ao direitos dos “empregados urbanos e rurais”. Os direitos elencados no dispositivo constitucional, nos trazem a certeza do sentido empregado pelo legislador, considerando que: férias com adicional de 1/3, FGTS, repouso semanal remunerado, salário mínimo, jornada de trabalho, piso salarial, licença maternidade, licença paternidade, aviso prévio, previsão de indenização no caso de dispensa imotivada, salário família, horas extras, adicional noturno, insalubridade, periculosidade, dentro outros muitos ali elencados, são assegurados apenas aos trabalhadores detentores de uma relação de emprego, ou seja,

garantidos aos empregados. No parágrafo único, também observamos a nomenclatura “trabalhadores”, porém com referência aos empregados domésticos.

Assim, seja pela não aplicação da lei 10.101/2000, já que a mesma é restrita aos empregados, seja pelo fato que os valores recebidos vinculam-se aos trabalhos prestados e não ao dividendo distribuído pelo capital investido, o que impossibilita a aplicação da lei 6.404 para exclusão dos valores do conceito de remuneração, os valores lançados como participação nos lucros aos diretores constituem salário de contribuição, razão pela qual procedente a autuação.

Declaração de Voto

Ora, prezados Conselheiros, ao instituir uma gama de direitos aos trabalhadores, a Constituição Federal assim determinou:

“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;” (grifamos)

Não quis, o Constituinte, diferenciar os trabalhadores. Podemos assim inferir, pois quando optou por identificar determinados trabalhadores, a Carta Fundamental assim o fez, como se pode observar no inciso XXXIV e parágrafo único, ambos do mesmo artigo 7º acima, que se referem especificamente ao trabalhador avulso, que teve seus direitos equiparados; e ao doméstico, que na redação original da Carta, os teve diminuídos.

[...]

Para alguns, por mencionar a categoria dos empregados, nos caputs dos artigos 2º e 3º, dispositivos que explicitam os requisitos para a validade da PLR, a Lei nº 10.101 restringiria a estes trabalhadores o direito à participação nos lucros e resultados.

Uma análise mais detida e isenta não corrobora tal entendimento. Vejamos.

Tanto em um, como em outro artigo, o uso do vocábulo empregado se constituiu um pressuposto lógico, pois o dispositivo constante do artigo 2º trata da participação do sindicato na elaboração do plano, e o do artigo 3º versa sobre a integração da verba paga a título de PLR na remuneração e nos reflexos trabalhistas que só existem para o empregado. A uma não haveria outro modo de redigir a norma, pois ao desejar que os trabalhadores estivessem representados na mesa de negociação com os empregadores por alguém que lhe defendessem os interesses, esse alguém só poderia ser o sindicato, entidade típica dos empregados, que já tem – por expressa previsão constitucional – esse mister. A outra, porque reflexos trabalhistas sobre verbas pagas pelo trabalho, também só surgem para os empregados.

Mera busca na letra fria da lei só encontra mais uma remissão aos empregados, justamente no parágrafo 1º do artigo 3º, de onde se conclui

que não há, nem do ponto de vista semântico, a intenção do legislador de restringir o benefício. Reitere-se, que, ao tratar da questão da tributação da renda decorrente do recebimento da PLR, volta novamente o legislador a utilizar-se da expressão “trabalhador”.

Por fim, necessário recordar, numa interpretação teleológica, que o contribuinte individual, por exemplo, o diretor, contribui também com seu labor para o atingimento das metas e resultados da empresa. Subtrair tal benefício dessa categoria é discriminar alguém que, em regra, não sendo detentor do capital, só possui o trabalho para obter renda e sustentar sua família.

[...]

Assim, acompanhados pela jurisprudência administrativa e pela moderna doutrina, e principalmente, por entender que a norma de isenção representada pela Lei nº 10.101/00, não limitou o benefício fiscal e trabalhista à determinada categoria de trabalhadores – até porque tal procedimento seria claramente discriminatório – somos de opinião que a PLR, desde que devidamente implementada, **com o programa de criação do plano – devidamente aprovado pelo sindicato dos empregados explicitamente incluindo os contribuintes individuais, pode sim ser extensiva a todos os trabalhadores da empresa.**

No voto vencido, referente ao pagamento de PLR aos administradores, concluiu a i. Relatora que " ... seja pela não aplicação da lei 10.101/2000, já que a mesma é restrita aos empregados, seja pelo fato que os valores recebidos vinculam-se aos trabalhos prestados e não ao dividendo distribuído pelo capital investido, o que impossibilita a aplicação da lei 6.404 para exclusão dos valores do conceito de remuneração, os valores lançados como participação nos lucros aos diretores constituem salário de contribuição, razão pela qual procedente a autuação".

O dispositivo do acórdão embargado está assim redigido " ACORDAM os membros do colegiado, I) pelo voto de qualidade: a) negar provimento ao recurso em relação ao pagamento de PLR aos administradores, vencidos os conselheiros Carolina Wanderley Landim, Igor Araújo Soares e Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira que davam provimento. Acompanhou pela conclusões o conselheiro Carlos Henrique de Oliveira que apresentará declaração de voto. II)

As conclusões da declaração de voto foram no seguinte sentido " ... e principalmente, por entender que a norma de isenção representada pela Lei nº 10.101/00, não limitou o benefício fiscal e trabalhista à determinada categoria de trabalhadores – até porque tal procedimento seria claramente discriminatório – somos de opinião que a PLR, desde que devidamente implementada, com o programa de criação do plano – devidamente aprovado pelo sindicato dos empregados explicitamente incluindo os contribuintes individuais, pode sim ser extensiva a todos os trabalhadores da empresa".

Infere-se da declaração de voto, que o conselheiro espelhou sua opinião de que a PLR poderia ser estendida a todos os trabalhadores da empresa, condicionando a efetiva implementação do programa de criação do plano, bem assim se o mesmo foi aprovado pelo sindicato dos empregados, inclusive beneficiando beneficiária contribuintes individuais.

Por outro lado, concluiu a relatora nos fundamentos do seu voto que os pagamentos de PLR alberga apenas os empregados da empresa, de acordo com o que dispõe a Lei nº 11.101, de 2000. Acrescenta-se ainda que não houve manifestação sobre os demais pontos abordados na declaração de voto.

Neste contexto, concluo que a decisão do ilustre conselheiro de acompanhar a relatora, pelas conclusões, no sentido de negar provimento ao recurso em relação ao pagamento de PLR aos administradores, necessariamente, não caracteriza contradição com os termos de sua declaração de voto. No caso, a sua tese foi mais abrangente do que a defendida no voto pela relatora.

Conclusão

Diante do acima exposto, voto no sentido de rejeitar os embargos de declaração por inexistir contradição a ser sanada.

(assinado digitalmente)

Francisco Ricardo Gouveia Coutinho