ACÓRDÃO GERADO NO PGD-CARF PROCESSO 19515.003831/2009-16

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

CÓPIA

Processo nº	19515.003831/2009-16
Recurso nº	Voluntário
Acórdão nº	**2402-004.985 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Sessão de	16 de fevereiro de 2016
Matéria	AUTO DE INFRAÇÃO: GFIP. OMISSÃO DE FATOS GERADORES
Recorrente	SARAIVA SA LIVREIROS E EDITORES
Recorrida	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

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

AI. NORMAS LEGAIS PARA SUA LAVRATURA. OBSERVÂNCIA. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA. Não se caracteriza o cerceamento do direito de defesa quando o fiscal efetua o lançamento em observância ao art. 142 do CTN, demonstrando a contento todos os fundamentos de fato e de direito em que se sustenta o lançamento efetuado, garantindo ao contribuinte o seu pleno exercício ao direito de defesa.

AUTO DE INFRAÇÃO. GFIP. INCORREÇÕES. LANÇAMENTOS PRINCIPAIS JÁ JULGADOS. RELAÇÃO DE CONEXÃO E ACESSORIEDADE. NECESSIDADE DE MANUTENÇÃO DA MULTA QUANTO A RUBRICAS CONSIDERADAS COMO BASE DE CÁLCULO DAS CONTRIBUIÇÕES E EXCLUSÃO QUANTO ÀS NÃO CONSIDERADAS COMO BASE. Tendo em vista que o presente lançamento é acessório ao processo principal no qual foram julgadas procedentes parte das contribuições previdenciárias que justificaram a aplicação da multa pelo descumprimento de obrigação acessória, outra não pode ser a conclusão, senão pela manutenção da multa aplicada no presente Auto de Infração relativamente às rubricas consideradas como base de cálculo das contribuições.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 08/06/2016 por LOURENCO FERREIRA DO PRADO, Assinado digitalmente em 08/0
6/2016 por LOURENCO FERREIRA DO PRADO, Assinado digitalmente em 08/06/2016 por RONALDO DE LIMA MACED
O
Impresso em 10/06/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento parcial ao recurso voluntário, para excluir do lançamento a multa relativa aos autos de Infração n. 37.242.470-8 e 37.242.471-6.

CÓPIA

Ronaldo Lima Macedo - Presidente

Lourenço Ferreira do Prado - Relator

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Ronaldo de Lima Macedo, Kleber Ferreira de Araújo, Natanael Vieira dos Santos, Ronnie Soares Anderson, João Victor Ribeiro Aldinucci, Marcelo Oliveira e Lourenço Ferreira do Prado.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 08/06/2016 por LOURENCO FERREIRA DO PRADO, Assinado digitalmente em 08/06/2016 por LOURENCO FERREIRA DO PRADO, Assinado digitalmente em 08/06/2016 por RONALDO DE LIMA MACEDO
Impresso em 10/06/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Relatório

CÓPIA

Trata-se de Recurso Voluntário interposto por SARAIVA SA LIVREIROS E EDITORES, em face de acórdão que manteve a integralidade do Auto de Infração 37.198.956-6 lavrado em razão de desobediência ao art. 32, inciso IV, parágrafo 5, da Lei 8.212/91, uma vez que a Recorrente apresentou as GFIPs das competências de 01/2005 a 12/2005, com dados não correspondentes aos fatos.

Conforme dispõe o relatório fiscal:

> *"Especificamente, a empresa não informa em GFIP/GRFP os valores pagos a alguns dos segurados empregados a título de Participação nos Lucros e Resultados - PLR e Indenização, pagamentos estes considerados por essa ação fiscal como salário de contribuição. Anexamos ao presente Auto planilha nominal desses valores pagos a cada empregado, considerado por essa fiscalização como base de cálculo da contribuição previdenciária. Os valores devidos relativos a esses fatos geradores foram cobrados por meio dos Autos de Infração DEBCAD No. 37.242.470-8 e 37.242.471-6 lavrados nessa mesma ação fiscal.*
>
> *• Da mesma forma, a empresa deixa de informar em GFIP os pagamentos realizados a alguns contribuintes individuais trabalhadores autônomos relacionados nominalmente em planilha magnética elaborada pela prória empresa, posteriormente trabalhada pela fiscalização, e todas anexadas a esse Auto de Infração. O valor devido da contribuição previdenciária relativa a esse fato gerador foi lançado por meio dos Autos de Infração DEBCAD No. 37.198.958-2 e 37.198.959-0, nessa mesma ação fiscal.*
>
> *A empresa ainda realizou pagamentos a alguns de seus Administradores a título de "Participação de Administradores" no mês de 04/2005, sem, contudo, considerar tais pagamentos como base de cálculo de contribuição previdenciária e informar tais pagamentos em GFIP . O valor devido da contribuição previdenciária foi lançado nessa mesma ação fiscal por meio do Auto de Infração DEBCAD No. 37.198.957-4.*
>
> *Sendo assim, elaboramos planilha magnética, também anexada a esse Auto de Infração, em que totalizamos os valores devidos não informados em GFIP relativos aos fatos geradores anteriormente citados, a fim de demonstrarmos o cálculo do valor da multa aqui aplicada. Sendo base de cálculo de contribuição previdenciária, tais valores pagos deveriam constar obrigatoriamente em GFIP.geradores de TODAS as contribuições previdenciárias."*

O lançamento compreende as competências de 04/2005 e 05/2005 tendo sido o recorrente cientificado do lançamento em 29/09/2009 (fls. 01).

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 08/06/2016 por LOURENCO FERREIRA DO PRADO, Assinado digitalmente em 08/06/2016 por LOURENCO FERREIRA DO PRADO, Assinado digitalmente em 08/06/2016 por RONALDO DE LIMA MACEDO
Impresso em 10/06/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

O relatório fiscal também aponta que no presente caso fora observado o que disposto na Lei 11.941/09, de modo que, o valor da multa aplicado no presente Auto fora conforme a legislação anterior (FL 68 – Descumprimento de obrigação acessória de informação em GFIP) somada à multa de mora de 24%.

Devidamente intimado do julgamento em primeira instância (fls.109), o contribuinte interpôs o competente recurso voluntário, através do qual sustenta, em síntese:

1. os valores alusivos aos segurados empregados a título de PLR e Indenização não poderiam constar em GFIP porquanto não constituem fato gerador para contribuição previdenciária;

2. que a Lei 10.101/00 dispositivo acima transcrito, em seu parágrafo primeiro, não traz qualquer vedação quanto ao fato dos instrumentos decorrentes da negociação entre as partes, no caso, as Convenções Coletivas, estabelecerem o pagamento de valores fixos a titulo de Participação nos Lucros ou Resultados;

3. que os pagamentos realizados a titulo de PLR nos meses de 01/05, 02/05, 03/05 e 05/05, não há que falar-se em inobservância ao que preconiza a Lei 10.101/00, pois tratam-se de pagamentos relativos aos Termos de Rescisões complementares, conforme demonstraram os documentos acostados ao referido auto. Portanto, não merece prevalecer o entendimento exposto na r. decisão ao afirmar que esses pagamentos integram o salário de contribuição e devem ser tributados pela contribuição previdenciária;

4. que o lançamento foi efetuado por presunção;

5. que as parcelas pagas as título de PLR possuem natureza indenizatória, não devendo ser consideradas como base de cálculo de contribuições previdenciárias, à luz da Constituição e da Lei;

6. que os pagamentos destinados como indenização referem-se tão somente às verbas indenizatórias, sendo assim não são bases de cálculo para a incidência de qualquer contribuição previdenciária

7. No tocante a contribuição dos segurados empregados e da parte da empresa não pode haver incidência de contribuição previdenciária sobre verbas de natureza não remuneratória

8. que houve equívoco pela fiscalização se furtou a. compreender os critérios de contabilização dos valores pagos aos contribuintes individuais (autônomos) que prestaram serviços à Recorrente no período autuado,

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 08/06/2016 por LOURENCO FERREIRA DO PRADO, Assinado digitalmente em 08/0
6/2016 por LOURENCO FERREIRA DO PRADO, Assinado digitalmente em 08/06/2016 por RONALDO DE LIMA MACED
O
Impresso em 10/06/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

negando aceitação aos mesmos, optando por lavrar o presente auto sem se ater à comprovação dos fatos

9. que os valores contabilizados como pagamentos feitos aos autônomos, compreenderam os pagamentos resultantes da prestação de serviço e encargos previdenciários incidentes, tanto referentes à parte da empresa, quanto à parte retida dos Segurados autônomos.

10. que não houve ausência de valores de contribuição previdenciária

11. que a autoridade fiscal, por mera presunção, considerou que a Recorrente deixou de recolher parte das contribuições previdenciárias;

12. que é sociedade anônima de capital aberto e sujeita às normas contábeis advindas da Lei 6.404/76 e normas complementares da Comissão de Valores Mobiliários - CVM. Os registros contábeis obedecem rigorosamente às práticas contábeis adotadas no Brasil, consubstanciadas através de pronunciamentos técnicos emitidos pelo Comitê de Pronunciamentos Contábeis - CPC, legitimados pelo Conselho Federal de Contabilidade - CFC e pela Comissão de Valores Mobiliários - CVM.

13. que a multa aplicada pela autoridade fiscal só seria devida, se devidas fossem, as obrigações principais relacionadas, o que ficou comprovado não ser o caso, evidenciando que o lançamento foi realizado sem quaisquer critérios constantes de normas específicas, resultando em equivocada e presumida apuração de falta de recolhimento das contribuições sociais devidas à Receita Federal do Brasil, o que não guarda qualquer relação com a realidade dos fatos.

14. Ainda sobre a multa exigida no Auto de Infração, aduz a Recorrente que esta vai além do limite do razoável, passando a invadir o patrimônio da Recorrente, em total afronta ao que prescreve a Constituição Federal, portanto. não há falar-se em autuação complementar, por equívoco cometido pela fiscalização em razão de aplicação de multa a menor, já que demonstrado que não houve qualquer descumprimento de obrigação acessória pela Recorrente.

15. que o auto de infração em tela deve ser declarado **NULO** de pleno direito, visto que a autoridade

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 08/06/2016 por LOURENCO FERREIRA DO PRADO, Assinado digitalmente em 08/06/2016 por LOURENCO FERREIRA DO PRADO, Assinado digitalmente em 08/06/2016 por RONALDO DE LIMA MACEDO
Impresso em 10/06/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

> administrativa não atendeu aos requisitos indispensáveis a regular constituição do crédito tributário previstos no artgo 142 do Código Tributário Nacional

Processado o recurso sem contrarrazões da Procuradoria da Fazenda Nacional, subiram os autos a este Eg. Conselho.

É o relatório.

CÓPIA

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 08/06/2016 por LOURENCO FERREIRA DO PRADO, Assinado digitalmente em 08/06/2016 por LOURENCO FERREIRA DO PRADO, Assinado digitalmente em 08/06/2016 por RONALDO DE LIMA MACEDO
Impresso em 10/06/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Voto

CÓPIA

Conselheiro Lourenço Ferreira do Prado, Relator

CONHECIMENTO

Tempestivo o recurso e presentes os demais requisitos de admissibilidade, dele conheço.

PRELIMINARMENTE

No que se refere ao pedido para o reconhecimento da nulidade do Auto de Infração, entendo que o mesmo deva ser rejeitado.

Nada mais fez a fiscalização do que aplicar ao caso em concreto a legislação pertinente, atribuindo à recorrente, a responsabilidade pelo pagamento de contribuições previdenciárias por ela não adimplidas e declaradas, levando a efeito simplesmente aquilo que determinado pela Lei 8.212/91. Assim, uma vez que não houve qualquer transgressão a norma legal em vigor, não hã que se reconhecer a nulidade do lançamento.

Logo, ao que se depreende do relatório fiscal, verifica-se ter sido observado o que disposto no art. 142 do CTN a seguir:

> *Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.*
>
> *Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.*

Da análise do relatório fiscal, verifica-se que este veio devidamente acompanhado de todos os anexos do Auto de Infração, sendo dele parte integrante, quando se percebe que todos foram concebidos em total observância às disposições do art. 142 do CTN e 37 da Lei n. 8.212/91, na medida em que todos os fundamentos de fato e de direito que ensejaram a lavratura do Auto restaram devidamente demonstrados, o que proporcionou e garantiu ao contribuinte a clara e inequívoca ciência e materialização da ocorrência do fato gerador e dos valores não recolhidos das contribuições sociais devidas.

No caso, todos os fundamentos para a demonstração da forma de cálculo da multa devida consta dos autos e foram tempestiva e corretamente franqueados e cientificados à recorrente.

Rejeito, pois, a preliminar.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 08/06/2016 por LOURENCO FERREIRA DO PRADO, Assinado digitalmente em 08/06/2016 por LOURENCO FERREIRA DO PRADO, Assinado digitalmente em 08/06/2016 por RONALDO DE LIMA MACEDO
Impresso em 10/06/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

MÉRITO

Pois bem, conforme já relatado, o presente Auto de Infração fora lavrado para a cobrança de multa por ter a recorrente deixado de informar em GFIP todos os fatos geradores de contribuições a seu cargo.

E os fatos geradores foram os seguintes:

(i) participação nos Lucros e Resultados - PLR e Indenização, aos seus segurados empregados, cobrados por meio dos Autos de Infração DEBCAD No. 37.242.470-8 e 37.242.471-6;

(ii) pagamentos realizados a alguns contribuintes individuais trabalhadores cobradas por meio dos Autos de Infração DEBCAD No. 37.198.958-2 e 37.198.959-0;

(iii) pagamentos a alguns de seus Administradores a título de "Participação de Administradores" cobrados por meio do Auto de Infração DEBCAD No. 37.198.957-4;

Fato é que o julgamento dos processos principais relacionados aos autos de infração supra mencionados já fora levada a efeito, sendo que os argumentos constantes no recurso voluntário que ora se examina, já foram objeto de decisão quando do julgamento dos processos principais, conforme se passa a demonstrar:

(i) PLR paga a empregados

A questão já foi objeto do julgamento nos autos do processo n. 19515.003836/2009-31 e 19515.003837/2009-85, sendo que o julgamento restou assim ementado:

> *CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. PLR. CRITÉRIOS ESTABELECIDOS QUE NÃO ESTÃO EM DESACORDO COM A LEI 10.101/00. O art. 2o , §1o da Lei 10.101/01 não exige expressamente que os critérios fixados para o pagamento da PLR observem obrigatoriamente o que dispõe os seus incisos I e II, mas apenas que a fixação dos critérios, dentre outros pontos, poderá observar os índices de produtividade, qualidade ou lucratividade da empresa, programas de metas, resultados e prazos, pactuados previamente.*

Na oportunidade, **os argumentos de decidir que culminaram na não incidência das contribuições sobre o pagamento de PLR aos empregados** foram os seguintes:

> *A questão de mérito do presente recurso repousa na tese de que a recorrente não infringiu o que determinado pela Lei 10.101/00, quando efetuou o pagamento da PLR a seus segurados empregados no ano de 2005.*
>
> *A recorrente e seus empregados elegeram como forma de regulação da PLR o formato de Convenção Coletiva de Trabalho, que assim dispõe sobre o tema:*
>
> *CLAUSULA 07 - PARTICIPAÇÃO NOS RESULTADOS*

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 08/06/2016 por LOURENCO FERREIRA DO PRADO, Assinado digitalmente em 08/06/2016 por LOURENCO FERREIRA DO PRADO, Assinado digitalmente em 08/06/2016 por RONALDO DE LIMA MACEDO
Impresso em 10/06/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Para os efeitos e na forma do artigo 7o incisos XI e XXVI, da Constituição Federal, bem como do artigo 2 0, inciso II da Lei n° 10.101, de 19.12.2000, que dispõem sabre a Participação dos Trabalhadores nos Lucros ou Resultados da Empresa, as partes ajustam o quanto segue:

§1o - A presente cláusula terá vigência por 02 (dois) anos, a contar de 17.NOV.2004, objetivando viabilizar o estabelecimento de critério pare o pagamento da participação nos resultados referente ao ano de 2005.

§ 2o - Os empregados em atividade em 17.NOV.2004, receberão uma participação de natureza não salarial, referente ao ano de 2004, tendo em vista as regras abaixo:

A) Pelas empresas que possuam até 19 (dezenove) empregados, o valor a ser pago será de R$ 315,00 (trezentos e quinze reais), em 2 (dues) parcelas de R$ 157,50 (cento e cinqüenta e sete reais e cinqüenta centavos); pelas empresas que possuam de 20 (vinte) a 49 (quarenta e nove) empregados, o valor a ser pago serei de R$ 342,00 (trezentos e quarenta e dois reais), em 2 (dues) parcelas de R$ 171,00 (cento e setenta e um reais); pelas empresas que possuam de 50 (cinquenta) a 99 (noventa e nove)empregados, o valor a ser pago serif de R$ 400,00 (quatrocentos reais) em 2 (dues) parcelas de R$ 200,00 (duzentos reais), e para aquelas que possuam 100 (cem) ou mais empregados, o valor a ser pago será de R$ 460,00 (quatrocentos e sessenta reais), em 2 (duas) parcelas de R$ 230,00 (duzentos e trinta reais), sendo que o pagamento de cada parcela será efetuado juntamente com os salários referentes aos meses de MARÇO e SETEMBRO de 2005.

O pagamento da referida participação será efetuado tendo em vista as faltas injustificadas dos empregados nos períodos de 17.NOV.2003 a 15.MAI.2004 e 17.MAI.2004 a 16.NOV.2004 (base para pagamento da primeira e segunda parcelas, respectivamente), observada a tabela abaixo em cada um dos semestres, conforme acordado na Convenção Coletiva de Trabalho firmada em 28.NOV.2003:

Antes ainda de analisar as disposições da convenção coletiva, cumpre asseverar que a Constituição Federal de 1988 (CF/88) estabelece em seu artigo 7°, inciso XI, norma relativa à Participação nos Lucros e/ou Resultados:

Art. 7° Silo direitos dos trabalhadores urbanos e rurais, alem de outros que visem 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;

Referida norma não possui aplicação imediata, mas depende da edição de Lei que a regulasse, na forma e modo proposto pelo Poder Legislativo, o que já foi objeto de decisão pelo próprio Poder Judiciário.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 08/06/2016 por LOURENCO FERREIRA DO PRADO, Assinado digitalmente em 08/06/2016 por LOURENCO FERREIRA DO PRADO, Assinado digitalmente em 08/06/2016 por RONALDO DE LIMA MACEDO
Impresso em 10/06/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

A incidência de contribuição previdenciária, portanto, só fica afastada nas hipóteses previstas no parágrafo 9°, do artigo 28, da Lei n° 8212/91, destacando-se, no presente as , a alínea "j" do referido dispositivo legal.

Após 29/12/1994, com a regulamentação do referido dispositivo constitucional (artigo 7°, inciso XI), e nos termos do artigo 28, parágrafo 9°, alínea "j" da Lei n.° 8.212/91, a seguir transcrito, a participação nos lucros ou resultados só não terá natureza jurídica salarial, e não integrará o salário-de-contribuição, se for paga em conformidade com o disposto na Medida Provisória 794 de 29/12/1994, e as que se lhe seguiram reeditando a matéria, finalmente convertidas na Lei n.° 10.101, de 19/12/2000.

Art. 28. (..)

§ 9o Não integram o salário-de-contribuição para os fins desta Lei, exclusivamente: (Redação dada pela Lei n°9.528, de 10.12.97)

(..)

j) a participação nos lucros ou resultados da empresa ,q uando paga ou creditada de acordo com lei especifica;

(grifos nossos)

O Regulamento da Previdência Social (RPS), aprovado pelo Decreto n° 3.048/99, por sua vez, discrimina em seu artigo 214, parágrafo 9°, quais as rubricas que não integram o salário de contribuição, dispondo o parágrafo 10° do mesmo artigo:

Art. 214. (..)

§1o . As parcelas referidas no parágrafo anterior, quando pagas ou creditadas em desacordo com a legislação pertinente, integram o salário-de-contribuição para todos os fins e efeitos, sem prejuízo da aplicação das cominações legais cabíveis

E por fim, assim dispõe a Lei 10.101/00:

Art.2° A participação nos lucros ou resultados será objeto de negociação entre e 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 a 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:

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 08/06/2016 por LOURENCO FERREIRA DO PRADO, Assinado digitalmente em 08/06/2016 por LOURENCO FERREIRA DO PRADO, Assinado digitalmente em 08/06/2016 por RONALDO DE LIMA MACEDO
Impresso em 10/06/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

I - índices de produtividade, qualidade ou lucratividade da empresa;

II - programas de metas, resultados e prazos, pactuados previamente.

Pois bem, da análise de referido acordo, em contrapartida com o que determinado em Lei, a fiscalização entendeu que foram dois os motivos tidos como suficientes para que a verba paga viesse a ser considerada como base de cálculo das contribuições lançadas.

O primeiro deles foi o fato de que o pagamento que deveria se dar em duas parcelas, fora efetuado em uma única parcela.

E sobre o assunto, assim dispõe a Lei 10.101/00:

"Art. 3o -

§2 - 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."

Ao que se verifica, no presente caso o pagamento dos valores de PLR em parcela única, a toda evidência, não fere aquilo o que disposto em Lei.

Ademais, como segundo e principal fundamento para o lançamento, a fiscalização também entendeu que o pagamento da PLR se deu em um valor fixo e desvinculado de qualquer índice de produtividade ou meta.

Inicialmente há de se apontar que a mera estipulação do pagamento da PLR em um valor fixo é condição que não foi albergada ou imposta pela Lei 10.101/00, motivo pelo qual, não pode ser atribuída como irregularidade por este simples fato.

Todavia, no caso dos autos, não foi apenas o fato de que a parcela foi paga de forma única que levou à conclusão de que não foram observados os requisitos constantes na Lei 10.101/00, mas, preponderantemente, o fato de que o seu pagamento não foi vinculado ou não possuiu correlação com qualquer índice de produtividade eleito pelas partes.

Da leitura do Acordo Coletivo, verifica-se que as condições para o pagamento da PLR são aferidas considerados dois critérios: (i) o número de empregados que a empresa possui e o (ii) número de faltas atribuídas ao empregado no ano calendário anterior.

A meu ver, os critérios são objetivos o bastante para adequarem-se ao que determina o art. 2o da Lei da PLR, que por sua vez permitem aos trabalhadores aferir o cumprimento do acordado.

E é o próprio artigo 2o, §1o,da Lei 10.101/00, que autoriza e permite que as partes envolvidas no acordo elejam

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 08/06/2016 por LOURENCO FERREIRA DO PRADO, Assinado digitalmente em 08/06/2016 por LOURENCO FERREIRA DO PRADO, Assinado digitalmente em 08/06/2016 por RONALDO DE LIMA MACEDO
Impresso em 10/06/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

subjetivamente e a seu exclusivo julgamento, os critérios que pretendem sejam aqueles norteadores da negociação para o pagamento da PLR. Há também de se considerar que referido parágrafo não determina ou impõe às partes a obrigatoriedade de utilizarem como parâmetro os critérios de produtividade, qualidade ou lucratividade da empresa ou mesmo programas de metas, resultados e prazos, pactuados previamente.

Para elucidar a questão, há de se conferir o que preceitua o artigo em comento:

§1o Dos instrumentos decorrentes da negociação deverão constar regras claras e objetivas quanto a 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.

Logo, verifica-se que a adoção dos critérios sugeridos pelos incisos I e II do 2o, §1o , da Lei 10.101/00, em momento algum é obrigatória, mas apenas facultativa, podendo outros critérios virem a ser fixados em comum acordo pelas partes envolvidas.

Não entendo, pois, que a recorrente efetuou o pagamento da PLR de forma equivocada, exatamente pelo fato de que as justificativas adotadas pela fiscalização para a consideração dos pagamentos como remuneração, não caracterizam ofensa às disposições da Lei 10.101/00.

Assim não prospera a aplicação pela autoridade fiscal de multa no que se refere a verba em questão.

Assim, não sendo devidas as contribuições, não havia a obrigatoriedade de informação dos valores em GFIP.

(ii) Contribuinte Individuais

A questão já foi objeto do julgamento nos autos do processo n. 19515.003833/2009-05 e 19515.003834/2009-41, sendo que o julgamento restou assim ementado:

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS AUTÔNOMOS. INFORMAÇÕES PRESTADAS PELO PRÓPRIO CONTRIBUINTE. AUSÊNCIA DE DEMONSTRAÇÃO DE ERRO. LANÇAMENTO. MANUTENÇÃO. NECESSIDADE. Em se tratando do lançamento efetuado em decorrência de informações prestadas pelo próprio contribuinte em documentação contábil apresentada à fiscalização, no caso os livros, DIPJ, DIRF e planilhas elaboradas, resta ao mesmo comprovar de forma inequívoca que

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 08/06/2016 por LOURENCO FERREIRA DO PRADO, Assinado digitalmente em 08/06/2016 por LOURENCO FERREIRA DO PRADO, Assinado digitalmente em 08/06/2016 por RONALDO DE LIMA MACEDO
Impresso em 10/06/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

sua declaração estava eivada de vícios ou erros, sob pena de manutenção do lançamento efetuado.

LANÇAMENTO. COMPARATIVO DE DOCUMENTAÇÃO CONTÁBIL APRESENTADA. A divergência de informações acerca de valores pagos a contribuintes individuais apurada em sede de ação fiscal autoriza o lançamento das diferenças, devidamente acrescida dos encargos legais previstos na legislação previdenciária.

MULTA. FATOS GERADORES OCORRIDOS ANTES DA EDIÇÃO DA MP 449/08, CONVERTIDA NA LEI 11.941/09. PRINCÍPIO DO TEMPUS REGIT ACTUM. CÁLCULO QUE CONSIDERA A SOMA DA MULTA PELO DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO PRINCIPAL E ACESSÓRIA. Nos termos do artigo 144 do CTN, o lançamento deve se reportar à legislação tributária válida no momento da ocorrência do fato gerador, mesmo que venha a ser posteriormente revogada. Se além do descumprimento da obrigação principal relativa ao adimplemento de contribuições devidas, deixou o contribuinte de informar tais fatos geradores em GFIP, em se tratando de fatos geradores ocorridos anteriormente à edição da MP 449/08, não pode a fiscalização considerar para fins de aplicação da multa mais benéfica a soma da obrigação acessória e da principal, eis que, à época dos fatos, possuíam fundamentação legal específica.

Na oportunidade, **os argumentos de decidir que culminaram no entendimento da incidência das contribuições sobre os pagamentos efetuados a contribuintes individuais** foram os seguintes:

O lançamento em tela decorre da ausência de informação em GFIP dos pagamentos realizados aos contribuintes individuais autônomos relacionados em planilha magnética pela própria Recorrente.com informações constantes de sua contabilidade.

E sobre o assunto assim restou consignado pelo relatório fiscal:

Da mesma forma, a empresa deixa de informar em GFIP os pagamentos realizados a alguns contribuintes individuais trabalhadores autônomos relacionados nominalmente em planilha magnética elaborada pela prória empresa, posteriormente trabalhada pela fiscalização, e todas anexadas a esse Auto de Infração. O valor devido da contribuição previdenciária relativa a esse fato gerador foi lançado por meio dos Autos de Infração DEBCAD No. 37.198.958-2 e 37.198.959-0, nessa mesma ação fiscal.

A empresa ainda realizou pagamentos a alguns de seus Administradores a título de "Participação de Administradores" no mês de 04/2005, sem, contudo, considerar tais pagamentos como base de cálculo de contribuição previdenciária e informar tais pagamentos em GFIP . O valor devido da contribuição previdenciária foi lançado nessa mesma ação fiscal por meio do Auto de Infração DEBCAD No. 37.198.957-4.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 08/06/2016 por LOURENCO FERREIRA DO PRADO, Assinado digitalmente em 08/06/2016 por LOURENCO FERREIRA DO PRADO, Assinado digitalmente em 08/06/2016 por RONALDO DE LIMA MACEDO
Impresso em 10/06/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Sendo assim, elaboramos planilha magnética, também anexada a esse Auto de Infração, em que totalizamos os valores devidos não informados em GFIP relativos aos fatos geradores anteriormente citados, a fim de demonstrarmos o cálculo do valor da multa aqui aplicada. Sendo base de cálculo de contribuição previdenciária, tais valores pagos deveriam constar obrigatoriamente em GFIP.geradores de TODAS as contribuições previdenciárias."

Pois bem, resta claro que a fiscalização analisou detidamente a documentação apresentada.

Inicialmente foram verificadas diferenças entre valores pagos e constantes na escrituração contábil e GFIP, acusados também pelos valores declarados em DIPJ e DIRF.

Verificando a impossibilidade de ligar referidos valores que constavam na contabilidade aos segurados empregados para a efetiva apuração da ocorrência ou não de divergências, fora requerido à recorrente por meio de novo TIAD, a apresentação de uma planilha nominal, identificando os beneficiários dos pagamentos constantes em sua contabilidade, juntamente com os valores pagos a cada um deles.

E assim foi feito. A recorrente apresentou referida planilha.

De posse de tal planilha, a fiscalização passou a compará-la com os valores declarados em GFIP para cada um dos contribuintes autônomos por ela indicados. Em decorrência deste cotejamento, foram duas as conclusões: (i) existiam pagamentos efetuados a contribuintes que sequer constaram em GFIP e (ii) existiam diferenças quanto a valores de pagamentos informados em GFIP a outros contribuintes que também constavam de referida planilha.

Ou seja, nada mais fez a fiscalização do que simplesmente lavrar o Auto de Infração com base em informações prestadas pela própria recorrente. E tal fato fica comprovado pela análise do relatório fiscal da infração.

Ora, a recorrente é quem informou, em planilha por si própria elaborada, os valores das remunerações de seus segurados contribuintes individuais que estavam escrituradas em sua contabilidade, conforme requerido pela fiscalização, valores estes que foram comparados aos declarados em GFIP.

Ao contribuinte foi dada a oportunidade de esclarecê-los quando intimado para a apresentação da planilha. E assim o fez, indicando um a um os valores da remuneração de seus segurados contribuintes individuais que lhe prestaram serviços.

Em tendo agido desta forma, deveria a recorrente trazer aos autos prova cabal de que efetivamente laborou em equívoco, demonstrando não por simples exemplo, mas por documentos e pormenorizadamente que os valores indicados em suas contas contábeis e na planilha apresentada, apesar de maiores do que os declarados em GFIP, continham a parcela de

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 08/06/2016 por LOURENCO FERREIRA DO PRADO, Assinado digitalmente em 08/0
6/2016 por LOURENCO FERREIRA DO PRADO, Assinado digitalmente em 08/06/2016 por RONALDO DE LIMA MACED
O
Impresso em 10/06/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

impostos e contribuições pagas incidentes sobre remuneração de menor valor.

Sobre o assunto, bem decidiu o v. acórdão recorrido:

"De acordo com os dispositivos legais transcritos, a simples apresentação, por parte da Defendente, de demonstração através da rubrica "Fornecedores Nacionais" do Razão Contábil, conta 2.1.3.01.01.99999, não mencionada pela fiscalização, nem citada nas planilhas entregues pela empresa durante a ação fiscal, não é capaz de repercutir na presente autuação.

Ao contrário do que afirma o Contribuinte, lançamentos que porventura englobassem os valores pagos aos prestadores de serviço autônomos, somados a encargos previdenciários, não estariam de acordo com as exigências legais, uma vez que o grau de detalhamento dos registros contábeis, bem como a forma de proceder ao lançamento e a eleição dos títulos próprios, devem atender as obrigações da empresa previstas na legislação previdenciária.

A fiscalização é competente para apurar as divergências entre os valores de remunerações de contribuintes individuais - prestadores de serviço pessoa física, informados em planilhas elaboradas e fornecidas pela própria empresa (CD-ROM de fl. 47) e nos lançamentos contábeis, e as GFIP's, bem como lançar o crédito corresponde às diferenças das contribuições devidas.

Deste modo, não merece reparo a metodologia adotada pela fiscalização para o cálculo das contribuições da parte da empresa, incidentes sobre remunerações de contribuintes individuais (prestadores de serviço pessoa física), objeto deste AI.

Também não se justifica a alegação da Impugnante, de que o Auto de Infração foi lavrado com base em presunção, e que foi violado o Principio da Verdade Material, tendo em vista que a fiscalização analisou todos os documentos colocados à disposição pela empresa, procedendo a uma análise cuidadosa, e conferindo-lhes a qualificação jurídica apropriada.

Ademais, o que não se pode discutir é que as declarações prestadas pela empresa através da DIPJ, DIRF, e GFIP's, sua contabilidade, bem como as planilhas de própria autoria, por si só, consubstanciam-se na prova material necessária da ocorrência os eventos ali registrados. Restam descabidas, portanto, as alegações referentes A. fragilidade ou insuficiência do procedimento investigatório da fiscalização.

Deste modo, o presente lançamento de crédito foi promovido nos termos do artigo 142 do CTN, e do artigo 37 da Lei n° 8212/91:

Código Tributário Nacional

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 08/06/2016 por LOURENCO FERREIRA DO PRADO, Assinado digitalmente em 08/06/2016 por LOURENCO FERREIRA DO PRADO, Assinado digitalmente em 08/06/2016 por RONALDO DE LIMA MACEDO
Impresso em 10/06/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

Lei n.° 8212/91

Art. 37. Constatado o não-recolhimento total ou parcial das contribuições tratadas nesta Lei, não declaradas na forma do art. 32 desta Lei, a falta de pagamento de beneficio reembolsado ou o descumprimento de obrigação acessória, será lavrado auto de infração ou notificação de lançamento. (Redação dada pela Lei n°11.941, de 2009).”

Não obstante, o contribuinte sustenta que “os valores contabilizados como pagamentos feitos aos autônomos, compreenderam os pagamentos resultantes da prestação de serviço e encargos previdenciários incidentes, tanto referentes à parte da empresa, quanto à parte retida dos Segurados autônomos”, não havendo, consequentemente, “ausência de recolhimento de contribuições previdenciárias”.

Pontua ainda que “as rubricas que norteariam as conclusões do I. Auditor Fiscal seriam as contrapartidas dos registros relacionados à despesa e/ou custo dos serviços prestados, representativas das obrigações a pagar, quais sejam: a rubrica representada pelo passivo com o prestador do serviço, base de calculo para o encargo previdenciário e a rubrica representada pelo passivo com a Previdência Social.”

Entretanto, não há como se alegar que as contribuições previdenciárias ora exigidas não são devidas, pelo fato de que a empresa contabilizou-as na conta do passivo “INSS a Recolher”, em contrapartida com a conta de “Fornecedores”, haja vista que o valor do serviço prestado é exatamente aquele escriturado na conta de “Custo do serviço prestado” (exemplo dado pela Recorrente à fl. 403).

Ora, se a empresa realizou cálculo tendente a apurar o valor líquido que deveria ser pago aos segurados, o fez já com a ciência de que tais valores sofreriam a tributação. O fato da Recorrente tentar neutralizar o ônus tributário da operação, mediante contrato firmado com seus fornecedores e respectiva contabilização própria, em nada altera a relação jurídica tributária entre ela e o Fisco.

Assim, é certo que a Recorrente deveria levar à tributação todo o valor devido ao segurado, sem creditar a conta de “INSS a Recolher” e debitar a conta de “Fornecedores”, ou seja, levando-se em conta o valor bruto do serviço (seu custo total), e não apenas o valor líquido pago ao segurado, sob pena de reduzir indevidamente a base de cálculo das contribuições previdenciárias.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 08/06/2016 por LOURENCO FERREIRA DO PRADO, Assinado digitalmente em 08/0
6/2016 por LOURENCO FERREIRA DO PRADO, Assinado digitalmente em 08/06/2016 por RONALDO DE LIMA MACED
O
Impresso em 10/06/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

> *Cumpre apontar que o contribuinte também não merece ter acatada sua tese de que o lançamento relativamente aos pagamentos que deixaram de ser informados em GFIP o foram com base em presunções, pois, do contrário também foram apurados através de informações por si prestadas, não tendo se desincumbido do ônus de comprovar o equívoco.*

Assim, uma vez mantida a incidência das contribuições sobre tais pagamentos, também é de ser mantida a multa objeto do presente Auto de Infração.

(iv) PLR paga a administradores

A questão já foi objeto do julgamento nos autos do processo n. 19515.003833/2009-05 e 19515.003834/2009-41, sendo que o julgamento restou assim ementado:

> CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. DIRETOR NÃO EMPREGADOPARTICIPAÇÃO NOS LUCROS OU RESULTADOS. SALÁRIODECONTRIBUIÇÃO. Integra o conceito legal de Salário de Contribuição a parcela auferida pelos diretores não empregados segurados contribuintes individuais a título de participação nos lucros ou resultados da empresa, eis que ostentam natureza remuneratória do trabalho e não se encontram abraçadas pela regra de não incidência legal prevista taxativamente no art.28,§9 da Lei n8.212/91.
> CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. BASES DE CÁLCULO DISTINTAS. BIS IN IDEM INEXISTÊNCIA. Inexiste bis in idem nas hipóteses em que a exação incidir sobre bases de cálculo distintas. Recurso Voluntário Negado
> Na oportunidade, os argumentos de decidir que culminaram no entendimento da incidência das contribuições sobre os pagamentos de PLR efetuados a administradores autônomos, foram os seguintes:
> 2.1. DOS FATOS GERADORES
> O Recorrente concentra seu inconformismo na alegação de que os valores pagos aos seus diretores não empregados, a título de participação de administradores, não se configura salário de contribuição para fins de incidência de contribuições previdenciárias. Razão não lhe assiste.
> O punctum dolens da vertente lide se concentra na subsunção ou não dos valores vertidos aos administradores a título de "Participação de Administradores" ao conceito legal de Salário de Contribuição, para os fins exclusivos de incidência de contribuições previdenciárias.
> Grassa no seio dos que operam no mètier do Direito do Trabalho a serôdia ideia de que a remuneração do empregado é constituída, tão somente, por verbas representativas de contraprestação de serviços efetivamente prestados pelos empregados. A retidão de tal concepção poderia até ter sua primazia aferida ao tempo da promulgação do DecretoLei n.º 5.452 (nos idos de 1943), que aprovou a Consolidação das Leis do Trabalho.
> [...]
> Todavia, como bem professava Heráclito de Ephesus, há 500 anos antes deCristo, Nada existe de permanente a não ser a eterna propensão à mudança. O mundo evolui, as relações jurídicas se transformam, acompanhando..., os conceitos evolvem-se... Nesse compasso, a exegese das normas jurídicas não é, de modo algum, refratária a transformações.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 08/06/2016 por LOURENCO FERREIRA DO PRADO, Assinado digitalmente em 08/06/2016 por LOURENCO FERREIRA DO PRADO, Assinado digitalmente em 08/06/2016 por RONALDO DE LIMA MACEDO
Impresso em 10/06/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Ao contrário, tais são exigíveis. A sucessiva evolução na interpretação das normas já positivadas ajustam nas à nova realidade mundial, resgatando-lhes o alcance visado pelo legislador, mantendo desarte o ordenamento jurídico sempre espelhado às feições do mundo real.

Hodiernamente, o conceito de remuneração não se encontra mais circunscrito às verbas recebidas pelo trabalhador em razão direta e unívoca do trabalho por ele prestado ao empregador. Se assim o fosse, o décimo terceiro salário, as férias, o final de semana remunerado, as faltas justificadas e outras tantas rubricas frequentemente encontradas nos contracheques não teriam natureza remuneratória, já que não representam contraprestação por serviços executados pelo obreiro.

Paralelamente, as relações de trabalho hoje estabelecidas tornaram-se por demais complexas e diversificadas, assistimos à introdução de novas exigências de exclusividade e de imagem, novas rubricas salariais foram criadas para contemplar outras prestações extraídas do trabalhador que não o suor e o vigor dos músculos. Esses ilustrativos, dentre tantos outros exemplos, tornaram o ancião conceito jurídico de remuneração totalmente démodé.

Antenada a tantas transformações, a doutrina mais balizada passou a interpretar remuneração não como a contraprestação pelos serviços efetivamente prestados pelo empregado, mas sim, as verbas recebidas pelo obreiro decorrentes do contrato de trabalho.

Com efeito, o liame jurídico estabelecido entre empregador e empregado segue os contornos delineados no contrato de trabalho no qual as partes, observado o *minimum minimorumlegal*, podem pactuar livremente. No panorama atual, a pessoa física pode oferecer ao contratante, além do seu labor, também a sua imagem, o seu não labor nas empresas concorrentes, a sua disponibilidade, sua credibilidade no mercado, ceteris paribus. Já ocontratante, por seu turno, em contrapartida, pode oferecer não só o salário stricto sensucomo também uma série de vantagens diretas, indiretas, em utilidades, in natura, e assim adiante... Mas ninguém se iluda: Mesmo as parcelas oferecidas sob o rótulo de mera liberalidade, todas elas ostentam, em sua essência, uma nota contraprestativa. Todas elas colimam, inequivocamente, oferecer um atrativo financeiro/econômico para que o obreiro estabeleça e mantenha vínculo jurídico com o empregador.

Por esse novo prisma, todas aquelas rubricas citadas no parágrafo precedente figuram abraçadas pelo conceito amplo de remuneração, eis que se consubstanciam acréscimos patrimoniais auferidos pelo empregado e fornecidas pelo empregador em razão do contrato de trabalho e da lei, muito embora não representem contrapartida direta pelo trabalho realizado. Nesse sentido, o magistério de Amauri Mascaro Nascimento:

"Fatores diversos multiplicaram as formas de pagamento no contrato de trabalho, a ponto de ser incontroverso que além do salariobase há modos diversificados de remuneração do empregado, cuja variedade de denominações não desnatura a sua natureza salarial ...

Salário é o conjunto de percepções econômicas devidas pelo empregador ao empregado não só como contraprestação pelo trabalho, mas, também, pelos períodos em que estiver à disposição daquele aguardando ordens, pelos descansos remunerados, pelas interrupções do contrato de trabalho ou por força de lei" Nascimento, Amauri M. , Iniciação ao Direito do Trabalho, LTR, São Paulo, 31ª ed., 2005."

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 08/06/2016 por LOURENCO FERREIRA DO PRADO, Assinado digitalmente em 08/06/2016 por LOURENCO FERREIRA DO PRADO, Assinado digitalmente em 08/06/2016 por RONALDO DE LIMA MACEDO
Impresso em 10/06/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Registre-se por relevante, que o entendimento a respeito do alcance do termo "remuneração" esposado pelos diplomas jurídicos mais atuais se divorciou de forma substancial daquele conceito antiquado presente na CLT.

O baluarte desse novo entendimento tem sua pedra fundamental fincada na própria Constituição Federal, cujo art. 195, I, alínea "a", estabelece:

[...]

Do marco primitivo constitucional deflui que a base de incidência das contribuições em realce não é mais o salário, mas, sim, "folha de salários", propositadamente no plural, a qual é composta, segundo a mais autorizada doutrina, pelos lançamentos efetuados em favor do trabalhador e todas as parcelas a este devidas em decorrência do contrato de trabalho, de molde que, toda e qualquer espécie de contraprestação paga pela empresa, a qualquer título, aos segurados obrigatórios do RGPS encontram-se abraçadas, em gênero, pelo conceito de Salário de Contribuição.

Em reforço a tal abrangência, de modo a espancar qualquer dúvida ainda renitente a cerca da real amplitude da base de incidência da contribuição social em destaque, o legislador constituinte fez questão de consignar no texto constitucional, de forma até pleonástica, que as contribuições previdenciárias incidiriam não somente a folha de salários como também sobre os "demais rendimentos do trabalho, pagos ou creditados, a qualquer título, à pessoa física que lhe preste serviço, mesmo sem vínculo empregatício".

Tal compreensão caminha em harmonia com as disposições expressas no §11 do artigo 201 da Constituição Federal, que estendeu a abrangência da base de incidência das contribuições previdenciárias aos ganhos habituais do empregado, recebidos a qualquer título.

[...]

Contextualizado nesses termos o quadro jurídico-normativo aplicável ao caso espécie, visualizando com os olhos de ver a questão controvertida ora em debate, sob o foco de tudo o quanto até o momento foi apreciado, verificamos que a alínea 'j' do §9º do art. 28 da Lei nº 8.212/91 estatuiu, de forma expressa, que não integram o Salário de contribuição, as importâncias recebidas a título de participação nos lucros ou resultados da empresa, quando paga ou creditada de acordo com lei específica,

O Programa de Participação nos Lucros ou Resultados consubstancia-se numa ferramenta de gestão que visa ao alinhamento das estratégias organizacionais com as atitudes e desempenho dos empregados dentro do ambiente de trabalho. Trata-se de um instrumento gerencial bastante utilizado pelas empresas, mundialmente disseminado, que auxilia no cumprimento das metas e diretrizes das organizações, permitindo uma maior participação e empenho dos empregados na produtividade da empresa, proporcionando, dessarte, atração, retenção, motivação e comprometimento dos funcionários na busca de melhores resultados empresariais.

Constituise o PLR num tipo de remuneração variável a ser oferecida àqueles que efetivamente colaboraram na obtenção de lucros e/ou no atingimento das metas pré estabelecidas pelo empregador.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 08/06/2016 por LOURENCO FERREIRA DO PRADO, Assinado digitalmente em 08/0
6/2016 por LOURENCO FERREIRA DO PRADO, Assinado digitalmente em 08/06/2016 por RONALDO DE LIMA MACED
O
Impresso em 10/06/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Tratase de um Direito Social de matriz constitucional, tendo o Constituinte Originário, taxativamente, outorgado à lei ordinária a competência para a estipulação dos parâmetros legais da conformação do Direito dos trabalhadores, *in verbis*:

[...]

Tratando-se de norma constitucional de eficácia limitada, esta depende da integração de documento normativo editado pelo órgão legislativo competente para que suas disposições possam produzir os efeitos jurídicos colimados pelo Constituinte.

Tal matéria já foi bater às portas da Suprema Corte, cuja Segunda Turma, no julgamento do Agravo Regimental no Agravo Regimental no Recurso Extraordinário n° 505.597, pacificou o entendimento que deve prevalecer nas situações desse jaez.

[...]

Deflui dos termos do julgado suso transcrito que o direito social em debateé dirigido à classe de trabalhadores que laboram mediante o vínculo jurídico de uma relação de emprego, não abraçando as pessoas físicas que, assumindo o risco da atividade econômica, exercem por conta própria, determinada atividade profissional de natureza urbana, como é o caso dos Diretores não empregados, eis que entre estes e as respectivas empresas, não se formaliza vínculo de relação de emprego.

Atente-se, por relevante, que os direitos sociais estampados no art. 7º da CF/88 são dirigidos àquela categoria de trabalhadores que realizam seu labor profissional sob a égide de um vínculo empregatício, e não para aqueles que, por sua própria conta e risco, exercem atividade econômica de natureza urbana.

A assertiva ora alinhada encontra amparo, igualmente, nas disposições insculpidas no §4º do art. 218 de nossa Lei Soberana, cuja norma de caráter programático prevê o apoio e estímulo às empresas que pratiquem sistemas de remuneração que assegurem ao empregado, desvinculada do salário, participação nos ganhos econômicos resultantes da produtividade de seu trabalho.

[...]

Das disposições plasmadas no caput do art. 2º do Diploma Legal acima desfiado ergue-se como fato incontroverso que o direito social objeto de regulamentação abarca, tão somente, os empregados da empresa, assim compreendidos os trabalhadores vinculados mediante um liame empregatício com a entidade empresarial em questão, não irradiando efeitos sobre as demais categorias de obreiros, aqui incluídos os segurados contribuintes individuais, como é o caso dos diretores não empregados.

Cumpre observar que, nos termos do art. 111, II do CTN, deve-se emprestar interpretação restritiva às normas que concedam outorga de isenção. Nesse diapasão, em sintonia com a norma tributária há pouco citada, para se excluir da regra de incidência é necessária a fiel observância dos termos da norma de exceção, tanto assim que as parcelas integrantes do supra aludido §9º, quando pagas ou creditadas em desacordo com a legislação pertinente, passam a integrar a base de cálculo da contribuição para todos os fins e efeitos, sem prejuízo da aplicação das cominações legais cabíveis

Dado à exegese restritiva exigida pelo CTN, somente serão extirpadas da base de cálculo das contribuições previdenciárias as verbas pagas sob o rótulo de participação nos lucros e resultados (PLR) que forem pagas ou

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 08/06/2016 por LOURENCO FERREIRA DO PRADO, Assinado digitalmente em 08/0
6/2016 por LOURENCO FERREIRA DO PRADO, Assinado digitalmente em 08/06/2016 por RONALDO DE LIMA MACED
O
Impresso em 10/06/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

creditadas a segurados empregados, e em estreita e inafastável consonância com a lei específica que rege o benefício em pauta. Do contrário, não. Serão qualificadas como Salário de Contribuição.

No caso vertente, do exame das folhas de pagamento e da contabilidade referente ao período de apuração, a Autoridade Lançadora constatou o pagamento, para os Diretores não empregados da empresa, da rubrica de folha código 4125 Participação de Administradores, na competência de 05/2005.

Não procede, portanto, a alegação de que tal verba estaria excluída da base de cálculo das contribuições previdenciárias, ao fundamento da isenção prevista no art. 28, §9º, 'j' da Lei nº 8.212/91, uma vez que, conforme exaustivamente demonstrado, tal hipótese de não incidência tributária abraça, tão somente, a PLR auferida pelos segurados empregados da empresa e, mesmo assim, quando concedida em estrita consonância com a legislação específica.

Não procede, igualmente, o argumento de que, não havendo lei para cobrançada contribuição previdenciária que regulamente a participação nos lucros paga aos empresários, o tributo não poderá ser exigido, sob pena de violação expressa ao principio da legalidade previsto no artigo 5º, II e 150, I da Constituição Federal.

A regra geral da tributação em destaque encontra assento constitucional e legal nos artigos 195, I, 'a' e 201 da CF/88 e artigos 22, III e 28, caput da Lei nº 8.212/91, respectivamente, somente abrigando-se da regra de incidência as verbas elencadas numerus claususo §9º do art. 28 da Lei Orgânica da Seguridade Social, na visão oclusiva exigida pelo art. 111, II do CTN.

Improcedente se mostra, também, a cantilena de que a autuação fundamentou em presunção de ocorrência do fato gerador.

Os fatos geradores em apreço foram apurados pelo auditor fiscal a partir do exame dos arquivos de folha de pagamento e contabilidade, elaborados pela própria empresa e sob sua integral responsabilidade, fornecidos à fiscalização em arquivos digitais padrão MANAD. Restou configurado o pagamento a diretores não empregados de remuneração sob o rótulo de Participação nos Resultados, rubrica essa integrante do conceito legal de Salário de Contribuição par fins de incidência de contribuições previdenciárias.

Melhor sorte não se encontra reservada à ponderação erguida pela empresa de que a distribuição de lucro aos dirigentes não pode ser tributada por força da exceção prevista no §1º, in fine, do art. 201 do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Dec. nº 3.048/99.

A regra exceptiva acima delineada refere-se unicamente à distribuição de lucros aos sócios ou acionistas da empresa decorrentes do capital, jamais do trabalho. No caso das sociedades por ações, os lucros decorrentes do capital são distribuídos aos acionistas mediante dividendos, título que corresponde à parcela de lucro líquido distribuída aos acionistas, na proporção da quantidade de ações detida, ao fim de cada exercício social, o qual não pode ser inferior a 25% do lucro líquido ajustado da empresa.

No caso em apreço, o item. 4.1.2. da Ata das Assembleias Gerais Ordinária e Extraordinária realizadas em 26 de abril de 2005, a fls. 21/22, aprovou a participação dos administradores no lucro do exercício, na

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 08/06/2016 por LOURENCO FERREIRA DO PRADO, Assinado digitalmente em 08/06/2016 por LOURENCO FERREIRA DO PRADO, Assinado digitalmente em 08/06/2016 por RONALDO DE LIMA MACEDO
Impresso em 10/06/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

importância de R$ 2.022.923,62 a ser distribuída entre eles no dia 31/05/2005, de acordo com as decisões a serem adotadas em reuniões do Conselho de Administração e da Diretoria. Tal verba não se refere a debêntures, de forma alguma.

A uma, porque está sendo distribuída somente aos diretores enquanto que as debêntures beneficiam todos os acionistas.

A duas, porque o valor distribuído representa, tão somente, 11,11% do Lucro líquido do exercício, enquanto que a lei determina ser de 25% o montante mínimo a ser distribuído aos acionistas na forma de debêntures.

Com efeito, o art. 152 da Lei nº 6.404/76 prevê a competência da assembleia geral para fixar o montante global ou individual da remuneração dos administradores, inclusive benefícios de qualquer natureza e verbas de representação, tendo em conta suas responsabilidades, o tempo dedicado às suas funções, sua competência e reputação profissional e o valor dos seus serviços no mercado.

Assim, fixada a remuneração dos administradores pela assembleia geral e não estando tal verba protegida pelo escudo protetor do §9º do art. 28 da Lei nº 8.212/91, sobre ela incidirão as contribuições previstas na Lei Orgânica da Seguridade Social.

Logo, diante de tais argumentos, uma vez que fora mantida a integralidade do lançamento da verba, também é de ser mantida a multa objeto do presente Auto de Infração.

Ante todo o exposto, voto no sentido de **DAR PARCIAL PROVIMENTO** ao recurso para excluir do lançamento a multa relativa aos autos de Infração n. 37.242.470-8 e 37.242.471-6.

Por fim, em resposta ao Oficio GAB/MPF/PR/SP 8849/2011, Autos re 3000.2010.004370-1, GABPR29/SP-21578/2011 enviado pelo MINISTÉRIO PÚBLICO FEDERAL, com endereço na Rua Peixoto Gomide, 768 - Cerqueira Cesar - São Paulo, SP - CEP 01409-904, que seja enviado ao mesmo cópia do presente acórdão, juntamente com informação sobre o andamento do presente processo.

É como voto.

Lourenço Ferreira do Prado.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 08/06/2016 por LOURENCO FERREIRA DO PRADO, Assinado digitalmente em 08/0
6/2016 por LOURENCO FERREIRA DO PRADO, Assinado digitalmente em 08/06/2016 por RONALDO DE LIMA MACED
O
Impresso em 10/06/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA