



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

Processo nº 19515.006372/2008-33
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2301-006.183 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 4 de junho de 2019
Matéria CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS
Recorrente HAY DO BRASIL CONSULTORES LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/02/2004 a 31/12/2005

SALÁRIO-DE-CONTRIBUIÇÃO. PARCELAS INTEGRANTES. PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS OU RESULTADOS. Integra o salário de contribuição a parcela recebida pelo segurado empregado a título de participação nos lucros ou resultados da empresa, quando paga ou creditada em desacordo com lei específica.

VERDADE MATERIAL -Interessa à Administração que seja apurada a verdade real dos fatos ocorridos (verdade material). Para tanto, tem o direito e o dever de carrear para o expediente todos os dados, informações, documentos a respeito da matéria tratada, sem estar jungida a aspectos formais.

JUROS. TAXA SELIC - Sobre as contribuições sociais pagas com atraso incidem juros equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC - e multa de mora, todos de caráter irrelevável.

SAT. LEGALIDADE - Todos os elementos essenciais da obrigação tributária foram fixados pelo art. 22, II, da Lei 8.212/91, não havendo ilegalidade deixar ao regulamento delimitar os conceitos necessários à viabilização da aplicação da norma instituidora do tributo, explicitando os graus de risco e o que seja atividade preponderante. Não há que se

falar em ofensa aos princípios da legalidade estrita e da tipicidade tributária.

CONSTITUCIONALIDADE DE LEI - A declaração de inconstitucionalidade de lei ou atos normativos federais, bem como de ilegalidade destes últimos, é prerrogativa outorgada pela Constituição Federal ao Poder Judiciário.

NÃO APRESENTAÇÃO DE NOVAS RAZÕES DE DEFESA PERANTE A SEGUNDA INSTÂNCIA ADMINISTRATIVA. CONFIRMAÇÃO DA DECISÃO RECORRIDA. Não tendo sido apresentadas novas razões de defesa perante a segunda instância administrativa, adota-se a decisão recorrida, mediante transcrição de seu inteiro teor. § 3º do art. 57 do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 343/2015 - RICARF..

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam, os membros do colegiado, por unanimidade, em NEGAR PROVIMENTO ao recurso. Votaram pelas conclusões os conselheiros Wesley Rocha e Marcelo Freitas de Souza Costa.

João Mauricio Vital - Presidente.

Cleber Ferreira Nunes leite - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: João Mauricio Vital (presidente), Wesley Rocha, Antônio Sávio Nastureles, Marcelo Freitas de Souza, Cleber Ferreira Nunes Leite, Sheila Aires Cartaxo Gomes, Virgílio Cansino Gil (suplente convocado) e Wilderson Botto (suplente convocado). Ausente a conselheira Juliana Marteli Fais Feriato.

Relatório

Contra o contribuinte foi lavrado auto de infração (DEBCAD 37.167.0977) para a cobrança de créditos, no período de 02/2004 a 12/2005, referente a contribuições devidas e não recolhidas nos prazos legais, parte patronal, em razão de valores pagos a segurados empregados à título de participação nos lucros e resultados em desacordo com as regras da lei nº 10.101/00.

Nos termos do relatório fiscal de efls 62, as infrações foram assim caracterizadas:

6.4. Regras claras e objetivas quanto à fixação dos direitos substantivos da participação e das regras adjetivas: dos Acordos Coletivos não constam as metas a serem atingidas. Sejam quais forem as metas, deveriam estar claramente expressas. Mecanismos de aferição das informações pertinentes ao cumprimento do acordado. Dos Acordos Coletivos também não constam as formas de apuração dos resultados referentes às metas inicialmente definidas, uma vez que também não existem metas a serem atingidas.

...

6.5. Programas de metas, resultados e prazos, pactuados previamente: confrontando-se os “Acordos para Programa de Participação nos Resultados” com os pagamentos efetuados, vistos nas folhas de pagamento entregues pela sociedade, as datas dos referidos acordos são posteriores aos pagamentos efetuados a título de PLR (ou PPR), indicando que, se houve uma negociação entre a comissão e a empresa, o fato já estaria consumado. As metas referem-se ao ano fiscal (até setembro), enquanto os acordos foram assinados em novembro ou dezembro:

6.5.1. O “Acordo para Programa de Participação nos Resultados” referente ao ano fiscal de 2004 (01.10.03 a 30.09.04) apresenta a data de 02/12/2004, mas seu registro no sindicato não apresenta data;

6.5.20 “Acordo para Programa de Participação nos Resultados” referente ao o ano fiscal de 2005 (01.10.04 a 30.09.05) apresenta a data de 01/11/2005, mas seu registro no sindicato não apresenta data.

...

6.6. As datas do efetivo pagamento não são as mesmas constantes dos Acordos Coletivos: como pode ser observado nas folhas de pagamento entregues pela sociedade e constantes do Anexo A deste relatório:

...

Pela folha de pagamento entregue pela empresa, verifica-se, conforme tabela abaixo, que alguns funcionários receberam o pagamento em periodicidade superior a duas vezes no mesmo ano civil

Contribuinte apresentou impugnação suscitando preliminares de "incongruências materiais" no auto de infração, ilegitimidade ativa e prescrição. No mérito defende a busca da verdade material, afirmando que foram cumpridas todos os requisitos da Lei nº 10.101/00; a impossibilidade de cobrança da Contribuição para o SAT e a inaplicabilidade da taxa SELIC e pela realização de perícia contábil

A Delegacia da Receita Federal de Julgamento (efls. 67) manteve o lançamento em sua integralidade.

Foi interposto Recurso Voluntário juntado às efls. 328 e seguintes onde foram reiterados os argumentos de defesa.

É o relatório

Voto

Conselheiro Relator

O recurso é tempestivo e atende aos requisitos de admissibilidade.

Sendo coincidentes as razões recursais e as deduzidas ao tempo da impugnação, a análise do recurso pode ser feita utilizando-se da prerrogativa conferida pelo Regimento Interno do CARF.

De acordo com o disposto no § 3º do art. 57 do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 343/2015 –RICARF, não tendo sido apresentadas perante a segunda instância administrativa novas razões de defesa, adotam-se os fundamentos da decisão recorrida, mediante transcrição dos trechos do voto que guardam pertinência com as questões recursais ora tratadas.

Faz-se a transcrição do voto:

DAS PRELIMINARES:

- Das incongruências materiais do presente AI
- Da inadequação do meio escolhido para constituição do lançamento do Crédito.
- Da ausência de descrição legal e motivadora da infração e a consequente nulidade do Auto de Infração.
- Da ausência da busca da verdade material.

A requerente traz várias alegações que considera passíveis de gerar a nulidade do presente lançamento. Contudo, somente são nulos, segundo a legislação do

processo administrativo fiscal, os atos previstos nos artigos 59 e 60 do Decreto 70.235/1972, os quais não se aplicam ao lançamento em epígrafe.

O ato administrativo consubstanciado neste AI possui motivo legal, tendo sido praticado em conformidade ao legalmente estipulado. A fundamentação legal do lançamento de crédito é apresentada no Relatório Fiscal de fls. 61/73 e no anexo “Fundamentos Legais do Débito - FLD”, de fls. 12/13, onde consta toda a legislação que embasa o lançamento, por rubrica e por competência.

Possui, também, motivo de fato, o Relatório Fiscal e seus anexos possibilitam a compreensão da origem da exigência lançada, pois descrevem de forma clara e precisa os fatos geradores das contribuições lançadas, o período a que se referem, as razões dos procedimentos adotados, e os demonstrativos de cálculo.

Ademais, não procede ao argumento de que o presente lançamento é nulo por vício formal e que teria sido constituído por instrumento inadequado.

Isto porque o lançamento foi formalizado tendo em vista que, a partir de 01/04/2008, por força do artigo 25, inciso I, da Lei n.º 11.457, de 16/03/2007, a seguir transcrito, os procedimentos fiscais e os processos administrativos fiscais relacionados à determinação e exigência de créditos tributários referentes às contribuições previdenciárias, passaram a ser regidos pelo Decreto n.º 70.235, de 06/03/1972.

Art. 2º Além das competências atribuídas pela legislação vigente à Secretaria da Receita Federal, cabe à Secretaria da Receita Federal do Brasil planejar, executar, acompanhar e avaliar as atividades relativas a tributação, fiscalização, arrecadação, cobrança e recolhimento das contribuições sociais previstas nas alíneas a, b e c do parágrafo único do art. 11 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, e das contribuições instituídas a título de substituição.

(...)

Art. 3º As atribuições de que trata o art. 2º desta Lei se estendem às contribuições devidas a terceiros, assim entendidas outras entidades e fundos, na forma da legislação em vigor, aplicando-se em relação a essas contribuições, no que couber, as disposições desta Lei.

(...)

Art. 16. (...)

§ 1º A partir do 1º (primeiro) dia do 13º (décimo terceiro) mês subsequente ao da publicação desta Lei, o disposto no caput deste artigo se estende à dívida ativa do Instituto Nacional do Seguro Social - INSS e do Fundo Nacional de Desenvolvimento da Educação - FNDE decorrente das contribuições a que se referem os art. 2º e 3º desta Lei.

(...)

Art. 25. Passam a ser regidos pelo Decreto nº 70. 235, de 6 de março de 1972:

1 - a partir da data fixada no § 1º do art. 16 desta Lei, os procedimentos fiscais e os processos administrativo-fiscais de determinação e exigência de créditos tributários referentes às contribuições de que tratam os art. 2º e 3º “desta Lei; Cabe observar, aqui, o disposto nos artigos 9º, 10 e 11 do Decreto n.º 70.235/72, na redação vigente à época do lançamento, a seguir parcialmente transcritos.

Art. 9º A exigência de crédito tributário, a retificação de prejuízo fiscal e a aplicação de penalidade isolada serão formalizadas em autos de infração ou notificação de lançamento, distintos para cada imposto, contribuição ou penalidade, os quais deverão estar instruídos com todos os termos, depoimentos, laudos e demais elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

(...)

Art. 10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterà obrigatoriamente:

(...)

VI - a assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.

(...)

Art. 11. A notificação de lançamento será expedida pelo órgão que administra o tributo e conterá obrigatoriamente:

(...)

IV - a assinatura do chefe do órgão expedidor ou de outro servidor autorizado e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.

Parágrafo único. Prescinde de assinatura a notificação de lançamento emitida por processo eletrônico.

É de se destacar, ainda, o disposto nos artigos 633 e 638 da Instrução Normativa da Secretaria da Receita Previdenciária (SRP) nº 03, de 14/07/2005, na redação dada pela Instrução Normativa da Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) nº 851, de 28/05/2008:

CAPÍTULO II

DOCUMENTOS DE CONSTITUIÇÃO DE CRÉDITO

Seção IV

Art. 637. Auto de Infração ou Notificação de Lançamento pelo descumprimento de obrigação principal ou acessória (Nova redação dada pela IN RFB nº 851, de 28/05/2008).

Art. 638. Será lavrado AI ou Notificação de Lançamento para constituir o crédito relativo às contribuições de que tratam os art. 2º e 3º da Lei nº 11.457, de 2007, apurado mediante procedimento de fiscalização. (Nova redação dada pela IN RFB nº 851, de 28/05/2008).

Da análise dos dispositivos legais retro mencionados, conclui-se que o Auto de Infração - AI é o instrumento de constituição de crédito utilizado pelos Auditores-Fiscais, quando constatada falta de recolhimento ou infração a dispositivo legal tributário.

Não há que se falar, assim, em utilização de equivocado instrumento de constituição do crédito tributário, no presente caso, uma vez que este Auto de Infração foi decorrente de um procedimento de fiscalização, tendo sido lavrado por Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil, nos estritos termos do art. 142 do Código Tributário Nacional:

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.

E no que se refere a ausência da busca da VERDADE MATERIAL, temos que, de fato o que interessa à Administração é que seja apurada a verdade real dos fatos ocorridos, sendo que para isto, a fiscalização se baseou na própria documentação apresentada pela empresa, onde encontrou elementos que formaram seu convencimento, ou seja, da narrativa dos fatos efetuada no Relatório Fiscal restou demonstrado de forma detalhada. os motivos legais e de fato para os procedimentos adotados na apuração da base de cálculo e das contribuições lançadas, estando todos os cálculos dos valores devidos demonstrados no Discriminativo Analítico do Débito - DAD, de fl. 06/08, **não havendo portanto que se falar em presunções.**

Pelo exposto, o presente Auto de Infração atendeu o disposto no parágrafo único do art. 142 do CTN, bem como todas as condições dispostas no caput do mesmo artigo. Não há que falar, portanto, em nulidade na constituição do lançamento.

Da Competência da Secretaria da Receita Federal do Brasil - RFB

A autuada alega que o INSS não teria competência para decidir sobre a natureza jurídica de quaisquer verbas pagas por empregadores aos seus funcionários. Trata-se, no entanto, de entendimento equivocado, como segue:

A competência da Justiça do Trabalho, definida pelo artigo 114 da Constituição Federal, é voltada fundamentalmente para os dissídios decorrentes das relações entre empregado e empregador. Limita-se a determinar o recolhimento das contribuições previdenciárias provenientes das sentenças' condenatórias em pecúnia que proferir, e aos valores, objeto de acordo homologado que integra o salário-de-contribuição.

A Súmula nº 368 do TST confirma este entendimento, ao definir que “A Justiça do Trabalho é competente para determinar o recolhimento das contribuições fiscais. A competência da Justiça do Trabalho, quanto à execução das contribuições previdenciárias, limita-se às sentenças condenatórias em pecúnia que proferir e aos valores, objeto de acordo homologado, que integrem o salário-de-contribuição”. (grifo nosso)

Portanto, as competências da Secretaria da Receita Federal do Brasil e da Justiça do Trabalho não se confundem, não se sobrepõem e não se excluem. Cabe ao agente fiscalizador confrontar os fatos observados no mundo fenomênico e a nomia instituidora do

tributo e, constatando a ocorrência de fatos geradores de contribuição, surge para a autoridade fiscal, a obrigação de constituir o respectivo crédito, através do lançamento, pela atividade vinculada que exerce.

II - DO MÉRITO

- Da insubsistência material do auto de infração.

- Do não reconhecimento do programa de participação nos lucros ou resultados (PLR):

Com relação à natureza das verbas pagas a título de participação nos lucros e/ou resultados (PLR), por sua vez, deve ser observada a legislação a seguir relacionada.

A Constituição Federal de 1988 (CF/88) estabelece em seu artigo 7º, inciso XI, norma relativa à participação nos lucros e/ou 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; (grifos nossos).

(...)

Cumprir esclarecer, no caso, que referida norma é de eficácia limitada, ou seja, depende de lei ordinária para sua eficácia plena. O legislador constituinte, ao estabelecer o direito à participação dos empregados nos lucros ou resultados da empresa, desvinculada da remuneração, remeteu à lei o poder de definir as condições e requisitos aplicáveis à concessão deste benefício. Portanto, para que a participação nos lucros e/ou resultados esteja desvinculada da remuneração é imprescindível estar de acordo com o estabelecido em lei.

Após 29/ 12/ 1994, com a regulamentação do referido dispositivo constitucional, e nos termos do artigo 28, parágrafo 9º, alínea “j” da Lei n.º 8.212, de 24/07/1991, 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.º 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.º 9.528, de 10.12.97)

(...)

1) a participação nos lucros ou resultados da empresa, quando paga ou creditado de acordo com lei específica (grifos nossos).

(...)

O Regulamento da Previdência Social (RPS), aprovado pelo Decreto nº 3.048/99, por sua vez, discrimina em seu art. 214, parágrafo 9º quais as rubricas que não integram o salário de contribuição, dispondo o parágrafo 10º do mesmo artigo:

Art. 214.

(...)

§. 10 As parcelas referidas no parágrafo anterior, quando pagas ou creditados em desacordo com a legislação pertinente, integram o salário-de-contribuição para todos os fins e efeitos, sem prejuízo da aplicação das cominações legais cabível, (grifos nossos).

Assim, para que a parcela relativa à Participação nos Lucros/Resultados não integre o salário-de-contribuição deve a empresa cumprir as exigências da legislação específica, que no caso, é a Medida Provisória 794/94, e as que se lhe seguiram reeditando a matéria, finalmente convertidas na Lei n.º 10.101, de 19/12/2000.

Lei nº 10.101/00:

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 funcional dos trabalhadores

(...)

Como pode ser observado, segundo os princípios básicos da legislação que disciplina a matéria (Lei nº 10.101/2000), a participação dos empregados nos lucros ou resultados da empresa deve:

1-ser objeto de negociação entre a empresa e seus empregados;

2-servir como incentivo à produtividade.

3-ter regras claras e objetivas. quanto à fixação dos direitos substantivos da participação e das regras adjetivas podendo ser considerados como critérios e condições: índices de produtividade, qualidade ou lucratividade, b) programa de metas, resultados e prazos pactuados previamente, c) não constitui base para qualquer encargo trabalhista ou previdenciário e, d) a periodicidade do pagamento não poderá ser inferior a um semestre.

Ainda, entre os princípios que regem a Administração Pública está previsto o da legalidade que impossibilita ao Agente deixar de aplicar a lei no caso concreto quando a subsunção é fato. Não é possível a interpretação elástica pretendida pela autuada, pois os dispositivos legais foram francamente desrespeitados consoante seu próprio arrazoado confirma, não tendo respaldo a sua pretensão de descaracterização da tipicidade encontrada e apontada pela Fiscalização que qualificou a parcela distribuída como de natureza salarial e sujeita à incidência de contribuições sociais previdenciárias e destinadas a outras entidades,

Desta forma, temos que no presente caso, apesar da argumentação trazida pela autuada, se verifica que os pagamentos efetuados a título de PLR não atenderam plenamente os requisitos estabelecidos na Lei n.º 10.101/00. conforme explicitado no Relatório Fiscal inobstante os elementos trazidos pela defesa, de acordo com os seguintes tópicos adiante

expostos:

- Da falta de regras claras e objetivas:
- Programas de metas, resultados e prazos pactuados previamente:
- Da periodicidade dos pagamentos:

Inicialmente, importante descrever que não basta a existência de Acordo ou Convenção Coletiva disciplinando a Participação nos Lucros ou Resultados. O Acordo ou a Convenção Coletiva são instrumentos de negociação e previsão de direitos, mas nunca podem alterar a disciplina que a lei previamente traz em relação a um determinado instituto. O conhecimento da lei, inescusável que é, contorna a atividade tanto do empregador quanto dos trabalhadores, de modo que se os mesmos quiserem estipular a Participação nos Lucros e Resultados da empresa, não tributável, devem estipular condições que se afinem aos postulados da lei, no caso, a Lei 10.101/00.

Segundo a auditoria fiscal, pelo exame da documentação da empresa, não restou constatadas regras claras e objetivas quanto à fixação dos direitos substantivos da participação, e das regras adjetivas, ou seja, dos acordos coletivos não constam quais as metas a serem atingidas, nem tampouco seus mecanismos de aferição das informações pertinentes ao cumprimento do acordado

E, mesmo que se argumente a existência dos citados PAD - Programa de Avaliação de Desempenho, trazido pela defesa, que segundo ela se constitui de uma "*ferramenta interna de avaliação*", não foi possível identificar ali, quais metas deveriam ter sido atingidas para que seus funcionários tivessem o direito à premiação, de acordo com a "*escala de mensuração*" citada pela autuada.

Ademais, para ter direito ao recebimento da Participação nos Lucros ou Resultados são necessariamente impostas condições ao empregado, e este precisa saber quais são as metas a serem atingidas antes do início do período em que esta sendo avaliado o resultado.

Ocorre que, conforme consta do relatório fiscal, os resultados e prazos não foram pactuados previamente, pois no confronto dos "Acordos para Programa de Participação nos Resultados", com os pagamentos efetuados retirados das folhas de pagamento entregues pela sociedade, as datas dos referidos acordos são posteriores aos pagamentos efetuados a título de PLR (ou PPR), indicando que se houve uma negociação entre a comissão e a empresa, o fato já estaria consumado, conforme trechos extraídos dos acordos coletivos (fls.79/98).

O "Acordo para Programa de Participação nos Resultados " referente ao ano fiscal de 2004 (01.10. 03 a 30.09.04) apresenta a data de 02/12/2004, mas seu registro no sindicato não apresenta data;

O "Acordo para Programa de Participação nos Resultados " referente ao o ano fiscal de 2005 (01.10.04 a 30. 09. 05) apresenta a data de 01/11/2005, mas seu registro no sindicato não apresenta data.

Ha ainda que as datas do efetivo pagamento não são as mesmas consta dos Acordos Coletivos: como pôde ser observado pela fiscalização nas folhas de pagamento entregues pela sociedade e constantes do Anexo A deste relatório (fls.66)

O acordo referente a 2004 não cita data de pagamento:

Diz o acordo referente a 2005:

CLÁUSULA QUINTA: DA PERIODICIDADE DO PAGAMENTO

O pagamento do Programa de Participação nos Resultados (PPR), relativa ao exercício de compreendido entre 01.10.2004 a 30.09.2005, será efetuado até o último dia útil do mês de dezembro de 2005, após a conclusão dos relatórios de auditoria nos resultados da HAY.

Ressalte-se ainda, que a Lei 10.101/00 em seu artigo 2º, §1º, inciso II acima transcrito, prevê expressamente que o programa de metas, resultado e prazos, sejam pactuados previamente.

Em decorrência, foi desvirtuado o fundamento da participação dos empregados nos lucros ou resultados da empresa, que é o de integrar capital e trabalho e aumentar a produtividade, na medida em que o empregador e empregado contribuam diretamente para o alcance do resultado da empresa. Assim, para ter direito ao recebimento da Participação nos Lucros, ou Resultados são impostas condições ao empregado, e este precisa saber quais são as metas a serem atingidas antes do início do período em que esta sendo avaliado o resultado, ou seja, a negociação da PLR deve ser feita com antecedência, permitindo às partes pleno conhecimento das regras pactuadas, as quais devem ser claras e objetivas, determinando os direitos e obrigações de cada um dos envolvidos, não bastando mencionar somente as regras de avaliação e mensuração quanto ao cumprimento do que foi pactuado (PAD).

Há ainda, que conforme consta do relatório fiscal e do anexo RL- Relatório de Lançamentos, a Autuada efetuou pagamentos a título de PLR, nos anos constantes deste levantamento 2004 a 2005 sem observar a periodicidade exigida no artigo 3º da lei nº 10.101/00, que assim dispõe:

Art. 3º "É vedado o pagamento de qualquer antecipação ou distribuição de valores a título de participação de lucros ou resultados da empresa em periodicidade inferior a um semestre civil, ou mais de duas vezes no mesmo ano civil

Isto porque, segundo informações constantes do Relatório fiscal, estas por suas vez extraídas das folhas de pagamento apresentadas pela empresa, foi possível verificar que alguns funcionários receberam o pagamento em periodicidade superior a duas vezes no mesmo ano civil, conforme se verifica abaixo:

Exemplos: ANO CIVIL DE 2004

MÊS/ANO	FUNCIONÁRIO	CPF	PGTO. PLR
Abr-04	CLAUDIO JOSE COFFONI	04283795836 -	R\$ 42.000,00
Out-04	CLAUDIO JOSE COFFONI	04283795836	R\$ 14.000,00
Dez-04	CLAUDIO JOSE COFFONI	04283795836	R\$ 42.000,00

ANO CIVIL DE 2005

Fev-05	ROLANDO PEDRO PELLICCIA	13014537810	R\$ 179.932,00
Mar-05	ROLANDO PEDRO PELLICCIA	13014537810	R\$ 4.827,59
Abr-05	ROLANDO PEDRO PELLICCIA	13014537810	R\$ 4.827,59
Mai-05	ROLANDO PEDRO PELLICCIA	13014537810	R\$ 4.827,59
Jun-05	ROLANDO PEDRO PELLICCIA	13014537810	R\$ 4.827,59
Out-05	ROLANDO PEDRO PELLICCIA	13014537810	R\$ 120.750,00
Dez-5	ROLANDO PEDRO PELLICCIA	13014537810	R\$ 1.689,64

Tal assertiva, inclusive vem reconhecida pela autuada, vez que menciona que: *".. para aqueles poucos casos em que tal limitação temporal foi desatendida (se é que, conforme demonstrado, pode-se falar em limitação, em razão do previsto na Constituição Federal), não há como de admitir a desconsideração integral do programa. Veja que se tratam de aproximadamente 80/90 empregados envolvidos, limitando-se o desatendimento a apenas poucos casos, não mais do que 05, dentro daquele contexto..."*

Desta forma, a própria empresa ratifica as informações no sentido de que houve pagamentos a título de PLR, em periodicidade superior a um semestre civil, ou mais de duas vezes no mesmo ano civil.

Desta feita, agiu com acerto a fiscalização, tendo em vista a demonstração cabal de que a empresa, ao pagar a rubrica "participação nos resultados" mensalmente, não observou os dispositivos legais presentes na legislação específica, circunstância que determina a incidência da contribuição previdenciária expressa no presente lançamento, conforme alínea "j", § 9º do art. 28 da Lei nº 8.212, de 1991. Tal inobservância fez incidir a contribuição previdenciária sobre as parcelas pagas em desacordo com a norma específica, parcelas estas que representaram uma vantagem econômica para os segurados empregados, obtida em razão da relação de trabalho.

Portanto, o que caracteriza a situação em tela não "é" a interpretação do auditor-fiscal, mas a verdade material que dela se alcança. Assim, é fundamental deixar claro que, ao contrário do que parece acreditar a autuada, o que determinou a incidência de contribuições para o caso em comento foi a subsunção da situação fática à hipótese de incidência, ou por outra ótica, a não subsunção da situação fática às hipóteses legais que afastariam tal incidência, isso, em perfeita harmonia ao alegado princípio da estrita legalidade.

Cumpra esclarecer ainda, que o salário do Sr. Sérgio Ozer lançado pela fiscalização no mês de dezembro/2005, no valor de R\$ 20.266,67, é exatamente o declarado pela autuada em sua GFIP, conforme consulta aos sistemas informatizados, não havendo que se falar assim em erro material neste sentido.

Para finalizar, destaco que nada impede que a empresa outorgue aos seus empregados, verbas a título de PLR, com valores inclusive que podem variar de 0 a 150% dos alvos (metas) em função dos resultados obtidos. na forma como a própria autuada bem assevera. e ratificado pelos acordos coletivos juntados, contudo, neste caso, nos termos do art. 28, § 9º, "j" da Lei n.º 8.212/91 tais pagamentos se caracterizam como verba integrante do salário-de-contribuição destes empregados, pois como acima exposto não restaram atendidos todos os pressupostos estabelecidos na legislação específica (Lei n.º 10.101/00).

Da Inexigibilidade do SAT e da violação aos princípios da Legalidade Tributária e da Tipicidade.

No que concerne ao fato de que as alíquotas da contribuição variam de acordo com os conceitos de "atividade preponderante" e "grau de risco leve, médio ou grave", estabelecidos por meio de decreto, o STF repeliu a arguição de contrariedade ao princípio da legalidade tributária (CF, art. 150, I), tendo em vista que os padrões e parâmetros são fixados em lei, pelo que ao regulamento cabe apenas delimitar os conceitos necessários à viabilização da aplicação da norma instituidora do tributo.

Os Decretos nºs 612/92, 2.137/ 97 e 3.048/99 apenas explicitam os graus de risco e o que seja atividade preponderante, enquanto a fixação de todos os elementos da obrigação tributária se dá por lei. Deveras, em respeito ao art. 97 do CTN e aos princípios constitucionais tributários, a Lei nº 8.212/91 define o fato gerador e o seu sujeito passivo, fixa a base de cálculo e as alíquotas aplicáveis. O Decreto não cria qualquer obrigação nova ou ônus às empresas, apenas regulamenta a contribuição para o SAT, tratada na Lei.

Nem seria mesmo tarefa da lei tentar realizar o enquadramento definitivo de todas as empresas existentes no país com relação à contribuição ao SAT, face o influxo das rápidas mudanças advindas do progresso científico e tecnológico, bem como das condições objetivas das empresas. Quanto ao mais, grau de risco de cada atividade econômica, forma de enquadramento, cabe ao decreto fixar os parâmetros, tendo em vista a maior prevenção de acidentes e a equidade no enquadramento, lembrando-se que a própria Lei remeteu ao Ministério da Previdência Social a alteração do enquadramento das empresas, com base nas estatísticas de acidentes, na medida que o enquadramento é ato afeto à Administração, conforme disposto no §3º do art. 22 da Lei 8.212/91.

Pelo exposto, considerando que todos os elementos essenciais da obrigação tributária foram fixados pelo art. 22, II, da Lei 8.212/91, pelo que ao regulamento cabe apenas delimitar os conceitos necessários à viabilização da aplicação da norma instituidora do tributo, explicitando os graus de risco e o que seja atividade preponderante, afasto a alegação da autuada quanto a omissão, no art. 22, inciso II da Lei 8.212/91, dos elementos essenciais para a definição da hipótese de incidência.

Portanto, não há nenhuma inconstitucionalidade em relação às contribuições sociais destinadas ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho.

Desta maneira, foram respeitados os princípios tributários, entre eles o da estrita legalidade e o da tipicidade.

O lançamento fiscal não contraria o disposto nas leis mencionadas pela Fiscalização no Relatório de Fundamentos Legais do Débito (FLD), as quais não podem ser afastadas por Autoridade Administrativa sob a alegação de serem inconstitucionais. Por conseguinte, o lançamento deve ser julgado procedente por este colegiado.

Dos acréscimos legais

Sobre a aplicação da taxa SELIC para cálculo dos juros devidos sobre as contribuições previdenciárias devidas e não recolhidas em época própria, tem-se que ela estava expressamente prevista na legislação previdenciária, vigente à época, no artigo 34 da Lei n.º 8.212/91, na redação dada pela Lei n.º 9.528, de 10/12/1997.

É de se destacar, no caso, que o agente público, no exercício de suas funções, fica inteiramente preso ao enunciado de lei, em todas as suas especificações, visto que a declaração de inconstitucionalidade de lei ou atos normativos federais, bem como de ilegalidade destes últimos, é prerrogativa outorgada pela Constituição Federal ao Poder Judiciário. Não é a administrativa a esfera competente para a discussão acerca da constitucionalidade da previsão legal da taxa SELIC, já que, de acordo com o artigo 102, I, a, da Constituição Federal, a competência para discussão de constitucionalidade de leis cabe ao Supremo Tribunal Federal.

No que se refere à aplicação de taxas de juros superiores a 1% ao mês e 12% ao ano, é de se ressaltar que o Supremo Tribunal Federal (STF), em Ação Declaratória de Inconstitucionalidade, julgada improcedente por maioria de votos - ADIN 0000004/91 - TAXA DE JUROS REAIS, concluiu que não é auto-aplicável a norma do parágrafo 3º do artigo 192 da Constituição Federal de 1988, exigindo regulamentação por lei complementar.

E a Emenda Constitucional n.º 40 de 29/05/2003, publicada no D.O.U. de 30/05/2003, está de acordo com o entendimento do STF de que o artigo 192, § 3º

da CF/88 não era auto-aplicável, necessitando de lei complementar para sua regulamentação.

Do Pedido de Perícia - Indeferimento

A respeito da realização de perícia, reza o artigo 18, caput, do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972, com as alterações introduzidas pela Lei nº 8.748, de 09/12/1993, a seguir transcrito:

Decreto nº 70.235/72

(...)

Art. 18. A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do contribuinte, a realização de diligências ou perícias, quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis, observando o disposto no artigo 28, "in fine".

(...)

Em suma, a realização de diligências ou perícias tem por finalidade a elucidação de questões que suscitem dúvidas para o julgamento e, portanto, tais procedimentos visam à formação de convicção do julgador.

Destaque-se, ainda, que só há perícia se o fato depender de conhecimento especial, o que não é o caso do presente processo, posto que o crédito aqui tratado encontra-se devidamente constituído e fundamentado. e todos os documentos apresentados foram devidamente analisados pelo auditor notificante. Por seu turno, o artigo 420, parágrafo único, inciso I, do Código de roces Civil, dispõe que:

Art. 420. A prova pericial consiste em exame, vistoria ou avaliacao.

Parágrafo único - O juiz indeferirá a perícia quando:

I - a prova do fato não depender do conhecimento especial de técnico;

(...)

Registre-se que é justamente nesta fase do processo administrativo que a interessada deve exercer o seu direito de ampla defesa, ocasião em que deve comprovar suas alegações. A interessada não trouxe aos autos nenhum novo documento/alegação, que pudesse alterar o feito fiscal.

À vista dos fatos, entendo que o processo está instruído, e o julgamento prescinde de outras verificações, motivo pelo qual voto pela rejeição do pedido de realização de perícia.

Portanto, o pedido de perícia será indeferido, nos termos do artigo 18, caput, do Decreto nº 70.235/72, D.O.U. 07/03/72 e alterações posteriores.

CONCLUSÃO

Assim, com amparo do parágrafo 3º do artigo 57, Anexo II, da Portaria MF nº 343, de 09.06.2015, que aprovou o Ricarf, com redação dada pela Portaria MF nº 329, de 2017, adota-se como razão de decidir, nos seus exatos termos, os fundamentos da decisão recorrida.

Por todo o exposto, conheço do recurso voluntário, para negar-lhe provimento

Cleber Ferreira Nunes Leite - Relator

Processo nº 19515.006372/2008-33
Acórdão n.º **2301-006.183**

S2-C3T1
Fl. 431
