



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

Processo nº 19740.000117/2008-13
Recurso nº 000.000 Voluntário
Acórdão nº **2402-01.864 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Sessão de 27 de julho de 2011
Matéria SALÁRIO INDIRETO: PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS OU RESULTADOS (PLR)
Recorrente FAPES - FUNDAÇÃO DE ASSISTÊNCIA E PREVIDÊNCIA SOCIAL DO BNDES
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/04/2006 a 30/04/2006

PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS OU RESULTADOS - ENTIDADES SEM FINS LUCRATIVOS.

O regime da Lei 10.101/2000 pode ser aplicado às entidades sem fins lucrativos, exceto se tais entidades precisarem cumprir, cumulativamente, os requisitos elencados nas alíneas “a” a “d” do inciso II do § 3º do art. 2º da Lei 10.101/2000.

INCONSTITUCIONALIDADE. IMPOSSIBILIDADE DE APRECIAÇÃO.

Não cabe aos Órgãos Julgadores do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF afastar a aplicação da legislação tributária em vigor, nos termos do art. 62 do seu Regimento Interno.

É prerrogativa do Poder Judiciário, em regra, a arguição a respeito da constitucionalidade e não cabe ao julgador, no âmbito do contencioso administrativo, afastar aplicação de dispositivos legais vigentes no ordenamento jurídico pátrio sob o argumento de que seriam inconstitucionais.

JUROS/SELIC. APLICAÇÃO DA LEGISLAÇÃO VIGENTE.

O sujeito passivo inadimplente tem que arcar com o ônus de sua mora, ou seja, os juros e a multa legalmente previstos.

Nos termos do enunciado nº 4 de Súmula do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), é cabível a cobrança de juros de mora com base na taxa SELIC para débitos relativos a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal.

Recurso Voluntário Provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento ao recurso, vencidos os conselheiros Ana Maria Bandeira e Ronaldo de Lima Macedo. Apresentará o voto vencedor o conselheiro Jhonatas Ribeiro da Silva.

Julio Cesar Vieira Gomes - Presidente.

Ronaldo de Lima Macedo - Relator.

Jhonatas Ribeiro da Silva - Redator Designado.

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Julio Cesar Vieira Gomes, Ana Maria Bandeira, Lourenço Ferreira do Prado, Ronaldo de Lima Macedo, Nereu Miguel Ribeiro Domingues e Jhonatas Ribeiro da Silva.

Relatório

Trata-se de lançamento fiscal decorrente do descumprimento de obrigação tributária principal, lavrado em face da FAPES – Fundação de Assistência e Previdência Social do BNDES, referente às contribuições devidas à Seguridade Social, incidentes sobre a remuneração dos segurados empregados, relativas às contribuições da parte patronal, incluindo as contribuições para o financiamento das prestações concedidas em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho (SAT/GILRAT) e as contribuições destinadas a outras Entidades/Terceiros (Salário-Educação/FNDE e INCRA), para a competência 04/2006.

O Relatório Fiscal (fls. 24/32) informa que o fato gerador das contribuições lançadas decorre do pagamento de valores a título de participação nos lucros ou resultados, a segurados empregados, quando aqueles forem pagos em desacordo com a lei específica, Lei nº 10.101/2000. Os valores foram registrados na folha de pagamento da competência 04/2006, na rubrica (evento) denominada PARTIC. RESULTADO (código 242900000).

Esse Relatório Fiscal informa ainda que o pagamento dos valores está em desacordo com a lei em questão, uma vez que a notificada é entidade sem fins lucrativos, conforme art. 31, parágrafo 1º, da Lei Complementar (LC) nº 109/2001 e conforme objeto social do seu estatuto, não sendo obrigada ao pagamento de participação nos lucros ou resultados a seus empregados, uma vez que a mesma não objetiva lucros, sendo vedada, portanto, a aplicação da Lei nº 10.101/2000 à notificada, por força do art. 2º, parágrafo 3º, da mesma lei.

O Relatório Fiscal registra que: “(..) **“Gratificação em função dos resultados alcançados paga no período de 1998 a 2006 – A empresa efetuou pagamentos de “gratificação”, convencionada em acordo coletivo de trabalho, e respectivos aditivos, premiando seus empregados pelos resultados alcançados pela FAPES nos respectivos exercícios anteriores. O nome e o valor de tal “gratificação” foram escolhidos pela empresa, em tese, com o intuito de excluir tal pagamento do conceito de salário de contribuição previdenciário. Exemplificando esta afirmação vamos encontrar o pagamento de “Gratificação Extraordinária de Férias”, efetuado periodicamente pela FAPES aos seus empregados e dirigentes, conforme tabela abaixo. O pagamento desta bonificação premia os esforços especiais despendidos pelos seus empregados para obtenção dos resultados alcançados no exercício anterior, e foi paga em parcela única, a título de Gratificação Extraordinária de Férias, importância equivalente a 20 dias de remuneração do empregado, calculada para este efeito, com base nas verbas fixas de salário e comissão de função, conforme todas as 1^{as} cláusulas dos ACT’s e Aditivos aos ACT’s listados (...)”** (fl. 26).

Desta forma lavrou-se a presente NFLD, utilizando-se para apuração da base de cálculo o valor pago em 04/2006 aos segurados empregados, a título de participação nos lucros ou resultados do ano de 2005, seguindo em anexo a relação dos empregados beneficiados com a participação nos lucros ou resultados, assim como os respectivos valores (fls. 33/35), estatuto social (fls. 38/49), Acordo coletivo de trabalho datado de 30.03.2007, estabelecendo o programa de participação nos resultados no ano de 2006 (fls. 51/62).

01). A ciência do lançamento fiscal ao sujeito passivo deu-se em 14/12/2007 (fl.

A autuada apresentou impugnação tempestiva (fls. 130/139) – acompanhada de anexos de fls. 140/2002 –, alegando, em síntese, que:

1. os valores pagos referem-se à participação nos resultados da empresa, havendo isenção previdenciária prevista no art. 28, parágrafo 9º, alínea “j”, da Lei nº 8.212/1991 e também no art. 3º da Lei nº 10.101/2000;
2. ilegalidade da utilização da TAXA SELIC como juros moratórios.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ) no Rio de Janeiro/RJ – por meio do Acórdão nº 12-19.692 da 15ª Turma da DRJ/RJOI (fls. 208/217) – considerou o lançamento fiscal procedente em sua totalidade, eis que ele foi lavrado com pleno embasamento legal e observância às normas vigentes, não tendo a Defendente apresentado elementos ou fatos que pudessem ilidir a sua lavratura.

A Notificada apresentou recurso (fls. 223/238), manifestando seu inconformismo pela obrigatoriedade do recolhimento dos valores lançados e no mais efetua repetição das alegações da peça de impugnação.

A Delegacia Especial de Instituições Financeiras no Rio de Janeiro (DEINF/RJO) informa que o recurso interposto é tempestivo e encaminha os autos ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) para processamento e julgamento (fl. 244).

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Ronaldo de Lima Macedo, Relator

Recurso tempestivo (fls. 223 e 244). Presentes os pressupostos de admissibilidade, conheço do recurso interposto.

DA PRELIMINAR:

Com relação às alegações de inconstitucionalidade constantes na peça recursal, cumpre esclarecer que a administração pública deve observar o princípio da estrita legalidade, sendo que as leis e atos normativos nascem com a presunção de constitucionalidade, que só pode ser elidida pelo Poder Judiciário, conforme a competência determinada pela Carta Magna.

Toda lei presume-se constitucional e, até que seja declarada sua inconstitucionalidade pelo órgão competente do Poder Judiciário para tal declaração ou exame da matéria, ou seja, declarada suspensa pelo Senado Federal nos termos art. 52, X, da Constituição Federal, deve o agente público, como executor da lei, respeitá-la.

Nesse sentido, o Regimento Interno (RI) do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) veda aos membros de Turmas de julgamento afastar aplicação de lei ou decreto sob fundamento de inconstitucionalidade, e o próprio Conselho uniformizou a jurisprudência administrativa sobre a matéria por meio do enunciado da Súmula nº 2 (Portaria MF nº 383, publicada no DOU de 14/07/2010), transcrito a seguir:

***Súmula CARF nº 2:** O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.*

Diante disso, não examinarei as questões referente à inconstitucionalidade de leis e atos normativos expostos na peça recursal da Recorrente, e passo ao exame de mérito.

DO MÉRITO:

Quanto aos valores lançados em decorrência da remuneração proveniente da Participação nos Lucros ou Resultados (PLR), o procedimento de auditoria fiscal demonstrou que tal verba foi paga em desconformidade com a legislação que rege a matéria.

Esclarecemos que – conforme o disposto no art. 28, § 9º, alínea “j”, da Lei nº 8.212/1991 – é isenta de contribuição previdenciária apenas a verba decorrente de participação nos lucros ou resultados da empresa que fora paga ou creditada de acordo com a lei específica, no caso a Lei nº 10.101/2000.

Lei nº 8.212/1991:

Art. 28. Entende-se por salário-de-contribuição:

I - para o empregado e trabalhador avulso: a remuneração auferida em uma ou mais empresas, assim entendida a totalidade dos rendimentos pagos, devidos ou creditados a qualquer título, durante o mês, destinados a retribuir o trabalho, qualquer que seja a sua forma, inclusive as gorjetas, os ganhos habituais sob a forma de utilidades e os adiantamentos decorrentes de reajuste salarial, quer pelos serviços efetivamente prestados, quer pelo tempo à disposição do empregador ou tomador de serviços nos termos da lei ou do contrato ou, ainda, de convenção ou acordo coletivo de trabalho ou sentença normativa; (Redação dada pela Lei 9.528, de 10/12/97).

(...)

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

(...)

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

No presente processo, a remuneração, cognominada de participação nos resultados, paga aos segurados fora realizada em desacordo com o mencionado diploma legal, eis que a Recorrente é uma entidade sem fins lucrativos e, com isso, deverá integrar o salário de contribuição os valores lançados.

Inicialmente, a verba de participação nos lucros ou resultados era disciplinada pela Medida Provisória (MP) nº 1.204, de 29.11.1995. Este diploma normativo estabelecia que não havia qualquer tipo de exclusão de suas normas em face das entidades sem fins lucrativos, como se verifica no seu art. 2, *verbis*:

Art. 2º. Toda empresa deverá convencionar com seus empregados, por meio de comissão por eles escolhida, a forma de participação daqueles em seus lucros ou resultados.

Art. 3º. A participação de que trata o art. 2º não substitui ou complementa a remuneração devida a qualquer empregado, nem constitui base de incidência de qualquer encargo trabalhista ou previdenciário, não se lhe aplicando o princípio da habitualidade.

Esse mesmo entendimento ficou registrado na Medida Provisória (MP) nº 1.239, de 14.12.1995, a saber:

Art. 2º. Toda empresa deverá convencionar com seus empregados, por meio de comissão por eles escolhida, a forma de participação daqueles em seus lucros ou resultados.

Art. 3º. A participação de que trata o art. 2º não substitui ou complementa a remuneração devida a qualquer empregado, nem constitui base de incidência de qualquer encargo trabalhista ou previdenciário, não se lhe aplicando o princípio da habitualidade.

Posteriormente, o entendimento acima mencionado foi alterado, eis que a partir da Medida Provisória nº 1.276, de 12.01.1996, que incluiu o parágrafo 3º ao art. 2º, ficou

expressamente consignada a exclusão das entidades sem fins lucrativos de distribuir verbas de participação nos lucros ou resultados:

Art. 2º. Toda empresa deverá convencionar com seus empregados, por meio de comissão por eles escolhida, a forma de participação daqueles em seus lucros ou resultados.

(...)

§ 3º Não se equipara a empresa, para os fins desta Medida Provisória:

a) a pessoa física;

b) a entidade sem fins lucrativos que, cumulativamente: (g.n.)

1. não distribua resultados, a qualquer título, ainda que indiretamente, a dirigentes, administradores ou empresas vinculadas;

2. aplique integralmente os seus recursos em sua atividade institucional e no País;

3. destine o seu patrimônio a entidade congênere ou ao poder público, em caso de encerramento de suas atividades;

4. mantenha escrituração contábil capaz de comprovar a observância dos demais requisitos desta alínea, e das normas fiscais, comerciais e de direito econômico que lhe sejam aplicáveis.

Art. 3º. A participação de que trata o art. 2º não substitui ou complementa a remuneração devida a qualquer empregado, nem constitui base de incidência de qualquer encargo trabalhista ou previdenciário, não se lhe aplicando o princípio da habitualidade.

Essa exclusão às entidades sem fins lucrativos permaneceu nas medidas provisórias seguintes, até a conversão na Lei nº 10.101/2000, que estabeleceu o seguinte:

Art. 2. 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:

(...)

§ 3º. Não se equipara a empresa, para os fins desta Lei:

I - a pessoa física;

II - a entidade sem fins lucrativos que, cumulativamente: (g.n.)

a) não distribua resultados, a qualquer título, ainda que indiretamente, a dirigentes, administradores ou empresas vinculadas;

b) aplique integralmente os seus recursos em sua atividade institucional e no País;

c) destine o seu patrimônio a entidade congênere ou ao poder público, em caso de encerramento de suas atividades;

d) mantenha escrituração contábil capaz de comprovar a observância dos demais requisitos deste inciso, e das normas fiscais, comerciais e de direito econômico que lhe sejam aplicáveis.

Art. 3º. A participação de que trata o art. 2º não substitui ou complementa a remuneração devida a qualquer empregado, nem constitui base de incidência de qualquer encargo trabalhista, não se lhe aplicando o princípio da habitualidade.

De acordo com os dispositivos legais acima mencionados, percebe-se que a entidade sem fins lucrativos não poderá designar verbas de participação nos lucros ou resultados para fazer jus a isenção previdenciária, prevista no art. 28, § 9º, alínea “j”, da Lei nº 8.212/1991.

Constata-se que a Recorrente – FAPES (Fundação de Assistência e Previdência Social do BNDES), instituída pelo Banco Nacional de Desenvolvimento Econômico e Social – é entidade fechada de previdência complementar, pessoa jurídica de direito privado, com fins não lucrativo, dotada de autonomia administrativa e financeira, organizada sob a forma de Fundação. A FAPES tem por objetivo instituir, administrar e executar planos de natureza previdenciária.

Assim, A Recorrente constitui-se numa Entidade Fechada de Previdência Complementar (EFPC). Isso está consonância com a Lei Complementar (LC) 109/2001 – diploma que preconiza as regras sobre o regime de previdência complementar. Esta lei estabelece que a Entidade Fechada de Previdência Complementar (EFPC) deverá adotar o modelo de fundação ou de sociedade civil sem fins lucrativos (art. 31, § 1º). Consequentemente as EFPC's organizam-se sem o intuito exclusivamente de obtenção de lucros. A atividade das EFPC's consiste na administração e execução de planos de benefícios de natureza previdenciária (art. 32 da LC 109/2001).

Lei Complementar (LC) 109/2001:

Art. 31. As entidades fechadas são aquelas acessíveis, na forma regulamentada pelo órgão regulador e fiscalizador, exclusivamente:

I - aos empregados de uma empresa ou grupo de empresas e aos servidores da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, entes denominados patrocinadores; e

II - aos associados ou membros de pessoas jurídicas de caráter profissional, classista ou setorial, denominadas instituidores.

§1º As entidades fechadas organizar-se-ão sob a forma de fundação ou sociedade civil, sem fins lucrativos.

(...)

Art.32. As entidades fechadas têm como objeto a administração e execução de planos de benefícios de natureza previdenciária. (grifo nosso).

É oportuno lembrar que não é a instituição de um plano de pagamento, ou mesmo previsão em Acordo Coletivo de Trabalho referente ao pagamento de verbas a títulos de participação nos lucros que irá lhe retirar o seu caráter remuneratório. Pelo contrário, muito mais importante e mesmo essencial é a estreita observância à legislação que, neste caso, irá afastá-la da incidência tributária. São normas que visam incentivar o desenvolvimento com o comprometimento do empregado no resultado financeiro ou operacional, daí as metas serem estipuladas previamente com a concordância dos interessados.

Com isso, mesmo que o pagamento de valores a título de participação nos resultados a seus empregados seja devido, com base no acordo coletivo de trabalho celebrado em 01.12.2005, tais valores devem integrar a base de cálculo da contribuição previdenciária, pois foram pagos em desconformidade com a Lei nº 10.101/2000.

Assim, por não estarem de acordo com o que determina a legislação pertinente, os valores pagos, pela Recorrente, a título de participação nos resultados aos segurados empregados integram o salário de contribuição, nos termos do artigo 28, inciso I, da Lei nº 8.212/1991, não estando enquadrados na excludente do § 9º, alínea “j”, deste mesmo artigo.

No que tange à arguição de inconstitucionalidade, ou ilegalidade, de legislação previdenciária que dispõe sobre a utilização taxa de juros (taxa SELIC), frise-se que incabível seria sua análise na esfera administrativa. Não pode a autoridade administrativa recusar-se a cumprir norma cuja constitucionalidade vem sendo questionada, razão pela qual são aplicáveis as normas reguladas na Lei nº 8.212/1991. Isso está em consonância com o enunciado nº 2 de Súmula do CARF, mencionado na análise da preliminar de alegações de inconstitucionalidade.

Esclarecemos que foi correta a aplicação do índice pelo Fisco, pois o art. 144 do CTN dispõe que o lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária e rege-se pela lei então vigente, ainda que modificada ou revogada, e a cobrança de juros (taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC) estava prevista em lei específica da previdência social, art. 34 da Lei nº 8.212/1991, transcrito abaixo:

Art.34. As contribuições sociais e outras importâncias arrecadadas pelo INSS, incluídas ou não em notificação fiscal de lançamento, pagas com atraso, objeto ou não de parcelamento, ficam sujeitas aos juros equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia-SELIC, a que se refere o art. 13 da Lei nº 9.065, de 20 de junho de 1995, incidentes sobre o valor atualizado, e multa de mora, todos de caráter irrelevável. (Artigo restabelecido, com nova redação dada e parágrafo único acrescentado pela Lei nº 9.528, de 10/12/97)

Parágrafo único. O percentual dos juros moratórios relativos aos meses de vencimentos ou pagamentos das contribuições corresponderá a um por cento.

Nesse sentido já se posicionou o STJ no Recurso Especial n.º 475904, publicado no DJ em 12/05/2003, cujo relator foi o Min. José Delgado:

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. EXECUÇÃO FISCAL. CDA. VALIDADE. MATÉRIA FÁTICA. SÚMULA 07/STJ. COBRANÇA DE JUROS. TAXA SELIC. INCIDÊNCIA. A averiguação do cumprimento dos requisitos essenciais de validade da CDA importa o revolvimento de matéria probatória, situação inadmissível em sede de recurso especial, nos termos da Súmula 07/STJ. No caso de execução de dívida fiscal, os juros possuem a função de compensar o Estado pelo tributo não recebido tempestivamente. Os juros incidentes pela Taxa SELIC estão previstos em lei. São aplicáveis legalmente, portanto. Não há confronto com o art. 161, § 1º, do CTN. A aplicação de tal Taxa já está consagrada por esta Corte, e é devida a partir da sua instituição, isto é, 1º/01/1996. (REsp 439256/MG). Recurso especial parcialmente conhecido, e na parte conhecida, desprovido.

A propósito, convém mencionar que o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) uniformizou a jurisprudência administrativa sobre a matéria por meio do enunciado da Súmula nº 4 (Portaria MF nº 383, publicada no DOU de 14/07/2010), nos seguintes termos:

Súmula CARF nº 4: *A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - Selic para títulos federais.*

Não tendo o contribuinte recolhido à contribuição previdenciária em época própria, tem por obrigação arcar com o ônus de seu inadimplemento. Caso não se fizesse tal exigência, poder-se-ia questionar a violação ao princípio da isonomia, por haver tratamento similar entre o contribuinte que cumprira em dia com suas obrigações fiscais, com aqueles que não recolheram no prazo fixado pela legislação.

Dessa forma, não há que se falar em ilegalidade de cobrança de juros, estando os valores descritos no lançamento fiscal, em consonância com o prescrito pela legislação previdenciária, eis que o art. 34 da Lei nº 8.212/1991 dispunha que as contribuições sociais não recolhidas à época própria ficavam sujeitas aos juros SELIC e multa de mora, todos de caráter irrelevável. Isso está em consonância com o próprio art. 161, § 1º, do CTN, pois havendo legislação específica dispondo de modo diverso, abre-se a possibilidade de que seja aplicada outra taxa e, no caso das contribuições previdenciárias pagas com atraso, a taxa utilizada é a SELIC.

LEI nº 5.172/1966 - CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL (CTN).

Art. 161. O crédito não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora, seja qual for o motivo determinante da falta, sem prejuízo da imposição das penalidades cabíveis e da aplicação de quaisquer medidas de garantia previstas nesta Lei ou em lei tributária.

*§ 1º. **Se a lei não dispuser de modo diverso,** os juros de mora são calculados à taxa de um por cento ao mês. (g.n.)*

O disposto no art. 161 do CTN não estabelece norma geral em matéria de legislação tributária. Portanto, sendo materialmente lei ordinária pode ser alterado por outra lei de igual *status*, não havendo necessidade de lei complementar.

Por fim, pela apreciação do processo e das alegações da Recorrente, não encontramos motivos para decretar a nulidade nem a modificação do lançamento ou da decisão de primeira instância, eis que o lançamento fiscal e a decisão encontram-se revestidos das formalidades legais, tendo sido lavrados de acordo com o arcabouço jurídico-tributário vigente à época da sua lavratura.

CONCLUSÃO:

Voto no sentido de **CONHECER** do recurso, rejeitar a preliminar e, no mérito, **NEGAR-LHE PROVIMENTO**, nos termos do voto.

Ronaldo de Lima Macedo.

Voto Vencedor

Conselheiro Jhonatas Ribeiro da Silva, Redator Designado

Com as devidas vênias, divirjo do entendimento do ilustre relator no que tange aos requisitos estabelecidos pela Lei nº 10.101/2000, eis que a Recorrente cumpriu os requisitos da norma de isenção de contribuição previdenciária para a remuneração do PLR.

Inicialmente, é de se pontuar que o pagamento de participação nos lucros ou resultados a empregados de entidades sem fins lucrativos, mesmo aquelas alcançadas pela imunidade constitucional, é uma forma de aplicar os recursos dessas entidades em sua atividade fim, pois tais pagamentos podem refletir em incentivos para a que a força de trabalho desempenhe melhor suas funções, contribuindo para um melhor cumprimento de seu objeto social.

Daí porque a o inciso II do § 3º do art. 2º da Lei 10.101/00, em vez de dispor simplesmente que o regime da referida Lei é inaplicável a todas as entidades sem fins lucrativos, cuidou de elencar quais os requisitos que essas entidades devem cumprir para afastar a sua aplicação.

Nesse sentido, impende reproduzir o disposto no inciso II do § 3º do art. 2º da Lei nº 10.101/2000 que:

Art. 2. 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:

(...)

*§ 3º. **Não se equipara a empresa, para os fins desta Lei:***

I - a pessoa física;

*II - **a entidade sem fins lucrativos que, cumulativamente:** (g.n.)*

a) não distribua resultados, a qualquer título, ainda que indiretamente, a dirigentes, administradores ou empresas vinculadas;

b) aplique integralmente os seus recursos em sua atividade institucional e no País;

c) destine o seu patrimônio a entidade congênere ou ao poder público, em caso de encerramento de suas atividades;

d) mantenha escrituração contábil capaz de comprovar a observância dos demais requisitos deste inciso, e das normas fiscais, comerciais e de direito econômico que lhe sejam aplicáveis.

Do que se vê, não é qualquer entidade sem fins lucrativos que está fora do campo de incidência da Lei 10.101/2000, mas **apenas** aquelas entidades que, cumulativamente,

(a) não distribuam resultados, a qualquer título, ainda que indiretamente, a dirigentes, administradores ou empresas vinculadas, (b) apliquem integralmente os seus recursos em sua atividade institucional e no País; (c) destinem o seu patrimônio a entidade congênere ou ao poder público, em caso de encerramento de suas atividades; (d) mantenham escrituração contábil capaz de comprovar a observância dos demais requisitos deste inciso, e das normas fiscais, comerciais e de direito econômico que lhe sejam aplicáveis.

Analisando sistematicamente a legislação tributária, entendo que ao estabelecer essa restrição, o legislador pretendeu excluir do campo de incidência da Lei 10.101/2000 apenas aquelas entidades sem fins lucrativos que, por imposição legal, *devam cumprir os requisitos descritos acima* para a fruição de determinados benefícios fiscais.

No caso concreto, a Recorrente é uma entidade fechada de previdência complementar (EFPC) e, por força do art. 31 da Lei Complementar 109/2001, essas entidades podem ser constituídas sob a forma de fundação ou sociedade civil, sem fins lucrativos.

A referida Lei Complementar 109/2001 não exige que as EFPCs cumpram requisitos correspondentes aos previstos nas alíneas “a” a “d” do inciso II do § 3º do art. 2º da Lei 10.101/2000.

Nesse sentido, ao cuidar do processo de liquidação dessas entidades, os arts. 47 a 53 da Lei Complementar 109/2001 não previram a necessidade de destinação de seu patrimônio a entidade congênere ou ao poder público. Tampouco há menção à necessidade de que elas devam aplicar seus recursos à manutenção de seus objetivos institucionais e no País.

De igual modo, o art. 15 da Lei 11.053/2004, o qual, combinado com o art. 16 da IN (SRF) 497/2005, trata da isenção dessas entidades ao imposto de renda, e nem o art. 5º da Lei 10.426/2002, que trata de sua isenção à contribuição social sobre o lucro, determinam a necessidade de que essas entidades cumpram quaisquer requisitos equivalentes aos das alíneas “a” a “d” do § 3º do art. 2º da Lei 10.101/2000.

Aqui, em relação às entidades instituídas sob a forma de fundação, é importante observar o que dispõe o art. 69 do Código Civil, segundo o qual:

Art. 69. Tornando-se ilícita, impossível ou inútil a finalidade a que visa a fundação, ou vencido o prazo de sua existência, o órgão do Ministério Público, ou qualquer interessado, lhe promoverá a extinção, incorporando-se o seu patrimônio, salvo disposição em contrário no ato constitutivo, ou no estatuto, em outra fundação, designada pelo juiz, que se proponha a fim igual ou semelhante.

A meu ver, a citada previsão em nada atrapalha a aplicação da Lei 10.101/2000 a entidades que, pelo simples fato de serem constituídas sob a forma fundacional, possam ter o respectivo patrimônio incorporado ao de uma entidade congênere ou ao patrimônio do Estado, em caso de sua dissolução.

Tal conclusão provém do fato de que, ao se admitir tal interpretação, estar-se-ia criando uma distinção desarrazoada entre entidades constituídas sob a forma fundacional e as constituídas sob outro tipo societário (como as associações) e pior, entre os empregados de uma entidade e os de outra.

Daí porque, analisando sistematicamente a legislação aplicável à recorrente, concluo que ela não está obrigada a cumprir cumulativamente todos os requisitos estabelecidos pelo art. 2º, § 3º, II, da Lei 10.101/2000.

Não fosse apenas isso, no caso concreto, verifica-se que o Estatuto da FAPES não prevê que o saldo positivo resultante de eventual liquidação seja direcionado a uma entidade congênere ou ao Poder Público.

Por tais razões, entendo que a Lei 10.101/2000 é aplicável às entidades sem fins lucrativos, com exceção daquelas entidades que, por imposição legal, precisem cumprir os requisitos elencados nas alíneas “a” a “d” do inciso II do § 3º do art. 2º da Lei 10.101/2000.

Superada essa questão e estando preenchidos os demais requisitos estabelecidos pela legislação de regência, entendo que estão satisfeitos os requisitos para a fruição da não incidência prevista na alínea “j” do § 9º do art. 28 da Lei 8.212/1991.

Diante do exposto, voto no sentido de conhecer do recurso e dar-lhe provimento, nos termos do voto.

Jhonatas Ribeiro da Silva.



Ministério da Fazenda

PÁGINA DE AUTENTICAÇÃO

O Ministério da Fazenda garante a integridade e a autenticidade deste documento nos termos do Art. 10, § 1º, da Medida Provisória nº 2.200-2, de 24 de agosto de 2001 e da Lei nº 12.682, de 09 de julho de 2012.

Documento produzido eletronicamente com garantia da origem e de seu(s) signatário(s), considerado original para todos efeitos legais. Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001.

Histórico de ações sobre o documento:

Documento juntado por RONALDO DE LIMA MACEDO em 13/10/2011 16:28:07.

Documento autenticado digitalmente por RONALDO DE LIMA MACEDO em 13/10/2011.

Documento assinado digitalmente por: JULIO CESAR VIEIRA GOMES em 01/11/2011, JHONATAS RIBEIRO DA SILVA em 26/10/2011 e RONALDO DE LIMA MACEDO em 13/10/2011.

Esta cópia / impressão foi realizada por MARIA MADALENA SILVA em 10/07/2019.

Instrução para localizar e conferir eletronicamente este documento na Internet:

1) Acesse o endereço:

<https://cav.receita.fazenda.gov.br/eCAC/publico/login.aspx>

2) Entre no menu "Legislação e Processo".

3) Selecione a opção "e-AssinaRFB - Validar e Assinar Documentos Digitais".

4) Digite o código abaixo:

EP10.0719.13159.OT2V

5) O sistema apresentará a cópia do documento eletrônico armazenado nos servidores da Receita Federal do Brasil.

Código hash do documento, recebido pelo sistema e-Processo, obtido através do algoritmo sha1:
3031EDE08FA0670A06060516114AD7E8E76FDC62