



MINISTÉRIO DA FAZENDA
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº 37284.007276/2006-93
Recurso nº 144.096 Voluntário
Matéria SALÁRIO INDIRETO - PLR
Acórdão nº 206-01.343
Sessão de 05 de setembro de 2008
Recorrente BRASIL TELECOM S/A
Recorrida SECRETARIA DA RECEITA PREVIDENCIÁRIA - DISTRITO FEDERAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/04/1994 a 30/11/1998

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. DECADÊNCIA. PRAZO QUINQUENAL.

O prazo decadencial para a constituição dos créditos previdenciários é de 05 (cinco) anos, contados da data da ocorrência do fato gerador do tributo, nos termos do artigo 150, § 4º, do Código Tributário Nacional, tendo em vista a declaração da inconstitucionalidade do artigo 45 da Lei nº 8.212/91, pelo Supremo Tribunal Federal, nos autos dos RE's nºs 556664, 559882 e 560626, oportunidade em que fora aprovada Súmula Vinculante nº 08, disciplinando a matéria.

PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS - PREVISÃO CONSTITUCIONAL - EFICÁCIA CONTIDA - REQUISITOS LEGAIS - NÃO OBSERVAÇÃO - INCIDÊNCIA.

O inciso XI do art. 7º da Constituição Federal/1988 não tem aplicação imediata pois prevê regulamentação por meio de lei ordinária. A participação nos lucros e resultados só deixou de integrar a base de contribuição a partir da edição da MP 794/1994 que após várias edições foi convertida na Lei nº 10.101/2000, desde que paga de acordo com os referidos diplomas legais.

MULTA MORATÓRIA - SUCESSOR.

O sucessor responde pelos tributos de responsabilidade da sucedida, incluindo-se a mora decorrente do atraso do recolhimento dos mesmos, pois a multa moratória estabelecida no art. 35 da Lei nº 8.212/1991 tem caráter irrelevável.

INCONSTITUCIONALIDADE/ILEGALIDADE.

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE ORIGINAL
Brasília, 24 03 2009
Maria de Fátima Pereira de Carvalho
Mat. Sinape 751683
CC02/C06
Fls. 1.104

MF - SEGUNDO CON CONFERE C	DE CONTRIBUINTES NAL
Brasília, 24	03, 09
Maria de Fátima Ferreira de Carvalho Mat. Siape 731683	

CC02/C06 Fls. 1.105

É prerrogativa do Poder Judiciário, em regra, a arguição a respeito da constitucionalidade ou ilegalidade e, em obediência ao Princípio da Legalidade, não cabe ao julgador no âmbito do contencioso administrativo afastar aplicação de dispositivos legais vigentes no ordenamento jurídico pátrio.

Recurso Voluntário Provido em Parte

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da SEXTA CÂMARA do SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, I) por unanimidade de votos em acolher a preliminar de decadência, para excluir do lançamento as contribuições incidentes sobre os fatos geradores ocorridos até a competência 11/97; II) por maioria de votos em declarar a decadência das contribuições incidentes sobre os fatos geradores ocorridos até a competência 01/98. Vencidas as conselheiras Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Bernadete de Oliveira Barros e Ana Maria Bandeira, que votaram por reconhecer a decadência somente até 11/97; III) No mérito, por voto de qualidade, em negar provimento ao recurso. Vencidos os Conselheiros Rogério de Lellis Pinto, Marcelo Freitas de Souza Costa e Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira (Relator) e Cleusa Vieira de Souza. Votou pelas conclusões o Conselheiro Elias Sampaio Freire. Designado para redigir o voto vencedor o(a) Conselheiro(a) Ana Maria Bandeira.



ELIAS SAMPAIO FREIRE

Presidente

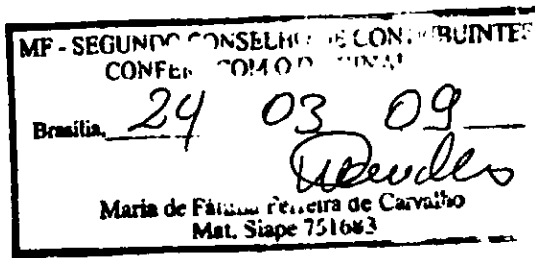


ANA MARIA BANDEIRA

Relatora-Designada

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Rogério de Lellis Pinto, Bernadete de Oliveira Barros, Marcelo Freitas de Souza Costa (suplente convocado), Ana Maria Bandeira, e Cleusa Vieira de Souza.





Relatório

BRASIL TELECOM S/A, contribuinte, pessoa jurídica de direito privado, já qualificada nos autos do processo em referência, recorre a este Conselho da decisão da então Secretaria da Receita Previdenciária no Distrito Federal, Reforma de DN nº 23.401.4/70/2007, que julgou procedente em parte o lançamento fiscal referente às contribuições sociais devidas pela notificada ao INSS, na condição de sucessora das pessoas jurídicas elencadas nos autos, concernentes a parte da empresa, do financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência da incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais do trabalho e as destinadas a Terceiros (SESI, SENAI, INCRA, Salário-Educação e SEBRAE), incidentes sobre as remunerações dos segurados empregados, assim consideradas as parcelas concedidas a título de Participação nos Lucros ou Resultados – PLR, pagas em desacordo à legislação de regência, em relação ao período de 04/1994 a 11/1998 (intermitente), conforme Relatório Fiscal, às fls. 85/114.

Trata-se de Notificação Fiscal de Lançamento de Débito – NFLD, lavrada em 28/02/2003, contra a contribuinte acima identificada, constituindo-se crédito no valor de R\$ 42.147.723,44 (Quarenta e dois milhões, cento e quarenta e sete mil, setecentos e vinte e três reais e quarenta e quatro centavos).

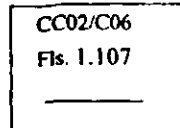
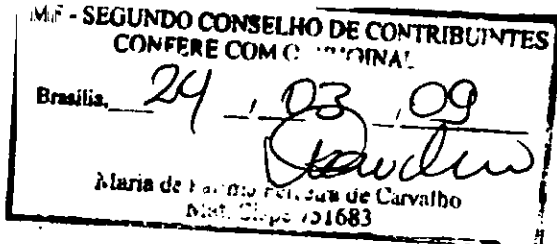
Informa o fiscal atuante que considerou os valores pagos aos segurados empregados e contribuintes individuais como base de cálculo das contribuições previdenciárias ora lançadas, tendo em vista a inobservância da legislação que disciplina o pagamento de PLR, sobretudo no que diz respeito à falta de acordo prévio quanto à referido benefício, descaracterizando a natureza de PLR, configurando remuneração.

Em relação ao período anterior à edição da MP 794/1994, infere que a norma constitucional que contempla a matéria é de eficácia contida, necessitando de lei específica para regulamentar a PLR, razão pela qual anteriormente à vigência da Medida Provisória em epígrafe tais verbas devem ser consideradas integrantes do salário de contribuição.

Assevera, ainda, que as importâncias pagas a título de PLR tomavam por base o total da folha de pagamento, bem como as remunerações dos empregados, a partir de um valor fixo acrescido de parcela que variava de conformidade com a remuneração, não se cogitando, assim, em qualquer vinculação à obtenção de lucro da empresa.

A autoridade recorrida achou por bem julgar procedente em parte o lançamento fiscal, em virtude do reequadramento da empresa no SAT, passando da alíquota de 3% para 1%, de acordo com a atividade preponderante desenvolvida pela notificada, excluindo, igualmente, as verbas pagas a título de PLR relativamente ao período de 1996 e 1997, uma vez que a contribuinte apresentou autorizações da Telebrás (DEM 5000-5680/1997 e DEM 3000-6767/1998) possibilitando a distribuição de lucros pelas empresas integrantes daquele Sistema.

Inconformada com a Decisão recorrida, a contribuinte apresentou Recurso Voluntário, às fls. 1.015/1.061, procurando demonstrar sua improcedência, desenvolvendo em síntese as seguintes razões.



Preliminarmente, pretende seja reconhecida a decadência pleiteada em sua impugnação, sob o argumento que a Lei nº 8.212/91 não poderia definir prazo decadencial diverso do estipulado no Código Tributário Nacional, de cinco anos, sob pena de incorrer em vício insanável de ilegalidade e inconstitucionalidade, ao conflitar com normatização de hierarquia superior, violando o artigo 146, III, "b", da Constituição Federal, restando decaído o crédito previdenciário lançado fora do prazo decadencial de 05 (cinco) anos, nos moldes do artigo 150, § 4º, do CTN, sobretudo tratando-se de lançamento por homologação. Traz à colação jurisprudência corroborando seu entendimento.

No mérito, pugna pela decretação da improcedência do lançamento fiscal, por entender que a norma constitucional que concebeu a PLR, qual seja, artigo 7º, inciso XI, da CF, é auto-aplicável, desvinculando expressamente os valores pagos àquele título à remuneração dos empregados, consoante se positiva da doutrina e jurisprudência de nossos Tribunais Superiores.

Contrapõe-se à exigência consubstanciada na peça vestibular do feito, alegando que as parcelas pagas aos empregados a título de participação nos lucros ou resultados não podem ser consideradas remunerações e, por conseguinte, indevida a inclusão no salário de contribuição, face aos preceitos inscritos no artigo 7º, inciso XI, da CF, c/c artigo 22 da Lei nº 8.212/91, os quais excluem tais importâncias da base de cálculo das contribuições previdenciárias, tratando-se de uma verdadeira imunidade.

Inferre que a doutrina e a jurisprudência pátria firmaram o entendimento que a expressão "*conforme definido em lei*", inserida na parte final do inciso XI, do artigo 7º, da CF, diz respeito tão somente à participação na gestão da empresa, inexistindo qualquer vinculação com a participação nos lucros.

Pretendendo estabelecer a diferenciação entre "Participação nos Lucros" e "Participação nos Resultados", aduz que a primeira "*representa o saldo positivo da subtração das despesas do total das receitas recebidas*". Por sua vez, o "*resultado*" é a "*conseqüência de um ato ou fato, praticado ou ocorrido*" (HOUAIIS).

Após relatar a diferença entre "Participação nos Lucros" e "Participação nos Resultados", conclui que somente na segunda hipótese deverá haver metas prévias acordadas entre as partes, na forma que exige a legislação de regência (meta, resultado e prazo), o que não se vislumbra no caso vertente, que trata de Participação nos Lucros, onde a sua realização independe da atuação individual de cada empregado, eis que se constituem da subtração dos custos e despesas.

Assevera que referida verba não tem natureza remuneratória, uma vez lhe faltar dois dos requisitos essenciais à caracterização como salário, quais sejam, a habitualidade e a contraprestação pelo serviço prestado, ressaltando, ainda, que tais valores são repassados de forma eventual, nos termos dos Acordos Coletivos de Trabalho, não sendo capaz de atribuir natureza salarial a tais importâncias o fato de serem concedidas a partir de um valor fixo, acrescido de parcela variável conforme a remuneração, critério adotado simplesmente como balizador do benefício.

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONF M O ORIGINAL
Brasília, 24 03 09
Maria de Fátima Pereira de Carvalho
Mat. SIAPE 751683

Sustenta que o pagamento das PLR's à totalidade dos empregados é costume da recorrente, bem como das empresas sucedidas, visando estimular o bom desempenho profissional de seus funcionários, criando-se, assim, uma expectativa de direito por parte daqueles, uma vez que somente iriam receber tais parcelas se a empresa auferisse lucros.

Corroborando o acima exposto, suscita que o legislador previdenciário, através do artigo 28, § 9º, alínea "j", da Lei nº 8.212/91, afastou a incidência de contribuições previdenciárias sobre verbas pagas a título de participação nos lucros e resultados, entendimento, esse, reforçado pela Lei nº 10.101/2000, bem como pela jurisprudência de nossos Tribunais, impondo seja decretada a improcedência do feito.

Insurge-se contra a exigência fiscal consagrada pelo lançamento, mais precisamente quanto à base de cálculo admitida na constituição do crédito previdenciário ora exigido, por entender encontrar-se divergente com os valores efetivamente pagos aos empregados a título de PLR. Em defesa de sua pretensão, traz à colação quadro demonstrativo contendo as importâncias concedidas, reiterando o pedido de realização de perícia, em observância ao princípio da verdade material.

Suscita a ilegalidade e inconstitucionalidade das contribuições destinadas ao Terceiros (SESI, SENAI e SEBRAE), ao argumento de que tais tributos, por serem parafiscais, somente podem ser exigidos de alguns grupos específicos, que se beneficiarão de suas atividades, o que não se vislumbra com a recorrente.

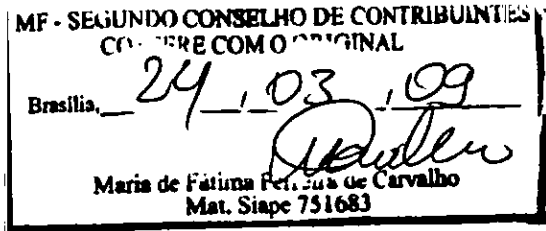
Opõe-se à contribuição previdenciária destinada ao INCRA, vindicando sua exclusão do presente lançamento, suscitando que referida exação afronta de forma flagrante a CF, especialmente por ser empresa urbana e inexistir dispositivo constitucional determinando a sua vinculação com outra categoria econômica (rural), sem qualquer benefício próprio.

Alega ser ilegal e inconstitucional a contribuição ao SAT, por desprezitar o princípio da estrita legalidade, inscrito nos artigos 5º, inciso II; e 150, inciso I, da CF, eis que que a Lei nº 8.212/91 não definiu a conceituação de atividades preponderantes nem delimitou os parâmetros dos três graus de risco das atividades econômicas, não podendo um Decreto contemplar tais definições por afrontar com nossa Carta Magna, sendo competência do Poder Legislativo.

Após tecer comentários acerca da origem da contribuição destinada ao Salário-Educação, assevera que sua cobrança é inconstitucional/ilegal, tendo em vista, entre outros motivos, a não recepção pela CF/88, bem como por inexistir Lei Complementar instituidora.

Requer, ainda, seja excluída a multa aplicada, com arrimo nos artigos 132 e 133 do CTN, eis que a recorrente somente poderá responder pelos tributos devidos e constituídos contra as sucedidas, ou seja, as próprias contribuições, não abrangendo multa e juros de mora, por serem decorrentes de atos ilícitos praticados pelas empresas (sucedidas), as quais supostamente desprezaram a legislação tributária e não recolheu os tributos devidos em época própria.

Por fim, requer o conhecimento e provimento do seu recurso, para desconsiderar a Notificação Fiscal de Lançamento de Débito, tornando-a sem efeito e, no mérito, sua absoluta improcedência.



A então Secretaria da Receita Previdenciária ou mesmo a Procuradoria da Fazenda Nacional não apresentaram contra-razões.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro RYCARDO HENRIQUE MAGALHÃES DE OLIVEIRA, Relator

Presentes os pressupostos de admissibilidade, sendo tempestivo e efetuado o recolhimento do depósito recursal, conhecimento do recurso e passo à análise das alegações recursais.

PRELIMINAR DE DECADÊNCIA

Preliminarmente, vindica a contribuinte seja acolhida a decadência de 05 (cinco) anos do artigo 150, § 4º, do Código Tributário Nacional, em detrimento do prazo decenal insculpido no art. 45, da Lei nº 8.212/91, por considerá-lo inconstitucional, restando maculada a exigência cujo fato gerador tenha ocorrido fora do prazo encimado, hipótese que se amolda ao presente caso.

O exame dessa matéria impõe sejam levadas a efeito algumas considerações.

O artigo 45, inciso I, da Lei nº 8.212/91, estabelece prazo decadencial de 10 (dez) anos para a apuração e constituição das contribuições previdenciárias, senão vejamos:

"Art. 45 – O direito da Seguridade Social apurar e constituir seus créditos extingue-se após 10 (dez) anos contados:

I – do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o crédito poderia ter sido constituído;

[...]"

Por outro lado, o Código Tributário Nacional em seu artigo 173, *caput*, determina que o prazo para se constituir crédito tributário é de 05 (cinco) anos, *in verbis*:

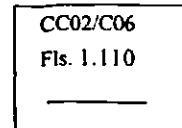
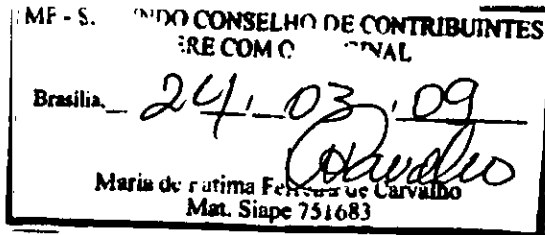
"Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

[...]"

Com mais especificidade, o artigo 150, § 4º, do CTN, contempla a decadência para os tributos sujeitos ao lançamento por homologação, nos seguintes termos:

"Art. 150 - O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

[...].



§ 4º - Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação."

O núcleo da questão reside exatamente nesses três artigos, ou seja, qual deles deve prevalecer para as contribuições previdenciárias, tributos sujeitos ao lançamento por homologação.

Indispensável ao deslinde da controvérsia, mister se faz elucidar as espécies de lançamento tributário que nosso ordenamento jurídico contempla, como segue.

Primeiramente destaca-se o lançamento de ofício ou direto, previsto no artigo 149, do CTN, onde o fisco toma a iniciativa de sua prática, por razões inerentes a natureza do tributo ou quando o contribuinte deixa de cumprir suas obrigações legais. Já o lançamento por declaração ou misto, é aquele em que o contribuinte toma a iniciativa do procedimento, ofertando sua declaração tributária, colaborando ativamente. Alfim, o lançamento por homologação, inscrito no artigo 150, do CTN, em que o contribuinte presta as informações, calcula o tributo devido e promove o pagamento, ficando sujeito a eventual homologação por parte das autoridades tributárias.

Dessa forma, sendo as contribuições previdenciárias tributos sujeitos ao lançamento por homologação, a decadência a ser aplicada seria aquela constante do artigo 150, § 4º, do CTN, conforme se extrai de recentes decisões de nossos Tribunais Superiores, uma das quais com sua ementa abaixo transcrita:

"PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. AÇÃO DECLARATÓRIA. IMPRESCRITIBILIDADE. INOCORRÊNCIA. CONTRIBUIÇÕES PARA A SEGURIDADE SOCIAL. PRAZO DECADENCIAL PARA O LANÇAMENTO. INCONSTITUCIONALIDADE DO ARTIGO 45 DA LEI 8.212, DE 1991. OFENSA AO ART. 146, III, B, DA CONSTITUIÇÃO.

[...]

2. As contribuições sociais, inclusive as destinadas a financiar a seguridade social (CF, art. 195), têm, no regime da Constituição de 1988, natureza tributária. Por isso mesmo, aplica-se também a elas o disposto no artigo 146, III, b, da Constituição, segundo o qual cabe à lei complementar dispor sobre normas gerais em matéria de prescrição e decadência tributárias, compreendida nessa cláusula inclusive a fixação dos respectivos prazos. Conseqüentemente, padece de inconstitucionalidade formal o artigo 45 da Lei 8.212, de 1991, que fixou em dez anos o prazo de decadência para o lançamento das contribuições sociais devidas à Previdência Social." (AgRg no Recurso Especial nº 616.348 – MG – 1ª Turma do STJ, Acórdão publicado em 14/02/2005 - Unânime).

Mais a mais, a Constituição Federal, em seu artigo 146, é por demais enfática, clara e objetiva ao disciplinar a matéria, estabelecendo que obrigação, lançamento, crédito, prescrição e decadência tributários são matérias reservadas à Lei Complementar:

MF - SEGUNDO CONSTITUICAO DE CONTRIBUINTES	
CONFERENCE ORIGINAL	
Brasilia, 24 03 09	
Maria de Fátima Figueira de Carvalho	
Mat. Siage 751683	

CC02/C06
Fls. 1.111

"Art. 146. Cabe à Lei complementar:

[...]

III – estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre:

[...]

b) obrigação, lançamento, crédito, prescrição e decadência tributários;"

Nesse diapasão, não faz o menor sentido prevalecer o prazo decadencial inscrito no artigo 45, da Lei nº 8.212/91, por tratar-se de lei ordinária e a matéria necessitar de lei complementar para sua regulamentação, sob pena de se ferir flagrantemente a Constituição Federal.

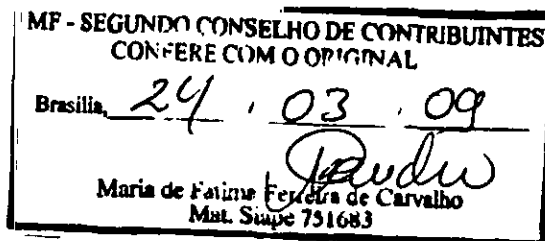
Em verdade, o instituto da decadência, bem como da prescrição, devem ser aplicados obedecendo ao prazo quinquenal do Código Tributário Nacional, por se tratar de lei complementar, estando em perfeita consonância com nossa Carta Magna.

Dito isso, aplicando-se o prazo decadencial do artigo 45, da Lei nº 8.212/91, qual seja, 10 (dez) anos, nos quedamos aos ditames de uma norma hierarquicamente inferior (lei ordinária) sobre o que define outra superior (lei complementar), o que é absolutamente repudiado por nosso ordenamento jurídico, sobretudo quando a Constituição Federal estabelece que referida matéria deve ser disciplinada por lei complementar, *in casu*, o Código Tributário Nacional, a qual para aprovação necessita de *quorum* qualificado, diferente da lei ordinária.

Deve-se frisar, ainda, que o entendimento de que a Lei nº 8.212/91, por ser lei especial, deve sobrepor ao CTN (norma geral) também não tem o condão de prosperar. A norma geral serve justamente como base, para nortear, todas as outras normas especiais, não podendo estas se contraporem ao que delimita àquela, especialmente quando a matéria está reservada a lei complementar por força da Constituição Federal, tendo em vista a hierarquia formal, hipótese que se amolda ao presente caso. Se assim não fosse, de que serviriam as normas gerais, se a qualquer momento pudessem ser revogadas por leis especiais hierarquicamente inferiores.

Observe-se que o princípio da especialidade poderá ser aplicado quando duas leis hierarquicamente iguais se contraporem, por exemplo, duas leis ordinárias, ou quando a matéria não for reservada constitucionalmente a lei complementar, e estiver prevista concomitantemente nesta última e em lei ordinária, o que não se vislumbra na hipótese vertente.

A sujeição das contribuições previdenciárias às normas gerais de direito tributário já foi chancelada em diversas oportunidades por nossos Tribunais Superiores e corroborada pela doutrina, conforme se extrai do excerto da obra DIREITO DA SEGURIDADE SOCIAL, de autoria de Leandro Paulsen e Simone Barbisan Fortes, nos seguintes termos:



"As Contribuições especiais, dentre as quais as contribuições de seguridade social, por configurarem tributo, sujeitam-se, ainda, às normas gerais de direito tributário que estão sob a reserva de lei complementar (art. 146, III, da CF).

O STF, em novembro de 2003, mais uma vez reafirmou este entendimento, conforme se vê da explicação de voto do Min. Carlos Velloso:

[...] as contribuições estão sujeitas, hoje, à lei complementar de normas gerais (C.F., art. 143, III). Antes da Constituição de 1988, a discussão era extensa...Então, o que fez o constituinte de 1988? Acabou com as discussões, estabelecendo que às contribuições aplica-se a lei complementar de normas gerais, vale dizer, aplica-se o Código Tributário nacional, especialmente, no que diz respeito à obrigação, lançamento, crédito, prescrição e decadência tributários (C.F., art. 146, inciso III, b); e quanto aos impostos, a lei complementar definiria os respectivos fatos geradores, bases de cálculo e contribuintes (CF, art. 146, III, a). (STF, RE 396.266-3/SC, nov/2003).

[...].

As contribuições sujeitam-se às normas gerais de direito tributários estabelecidos pelo Livro II do CTN (art. 96 em diante), do que são exemplo o modo de constituição do crédito tributário, as hipóteses de suspensão da exigibilidade do crédito tributário, os prazos decadencial e prescricional e as normas atinentes à certificação da situação do contribuinte perante o Fisco.

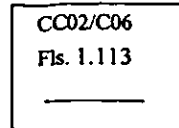
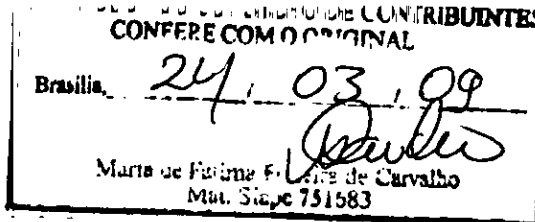
[...]" (Direito da Seguridade Social: prestações e custeio da previdência, assistência e saúde – Simone Barbisan Fortes, Leandro Paulsen – Porto Alegre: Livraria do Advogado Ed., 2005, págs. 356/358) (grifamos).

Ademais, ao admitirmos o prazo decadencial inscrito na Lei nº 8.212/91, estamos fazendo letra morta da nossa Constituição Federal e bem assim do Código Tributário Nacional.

Nesse sentido, foi entendimento da Egrégia Primeira Corte Especial do Superior Tribunal de Justiça que, ao analisar o Recurso Especial nº 616.348, em 15/08/2007, decidiu por unanimidade de votos declarar a inconstitucionalidade do artigo 45, da Lei nº 8.212/91, senão vejamos:

"CONSTITUCIONAL, PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. INCIDENTE DE INCONSTITUCIONALIDADE. DO ARTIGO 45 DA LEI 8.212, DE 1991. OFENSA AO ART. 146, III, B, DA CONSTITUIÇÃO.

1. As contribuições sociais, inclusive as destinadas a financiar a seguridade social (CF, art. 195), têm, no regime da Constituição de 1988, natureza tributária. Por isso mesmo, aplica-se também a elas o disposto no art. 146, III, b, da Constituição, segundo o qual cabe à lei complementar dispor sobre normas gerais em matéria de prescrição e decadência tributárias, compreendida nessa cláusula inclusive a



fixação dos respectivos prazos. Conseqüentemente, padece de inconstitucionalidade formal o artigo 45 da Lei 8.212, de 1991, que fixou em dez anos o prazo de decadência para o lançamento das contribuições sociais devidas à Previdência Social.

2. Argüição de inconstitucionalidade julgada procedente."

Como se observa, a decisão encimada espelha a farta e mansa jurisprudência judicial a propósito da matéria, impondo seja aplicado o prazo decadencial inscrito no CTN, igualmente, para as contribuições previdenciárias.

Aliás, esse sempre foi o posicionamento deste Conselheiro que, somente não admitia o prazo quinquenal para as contribuições previdenciárias em virtude do disposto na Súmula nº 02, do 2º Conselho de Contribuintes, a qual determina ser defeso ao julgador administrativo afastar a aplicação de legislação vigente a pretexto de inconstitucionalidade.

Entrementes, após melhor estudo a respeito do tema, levando-se em consideração os recentes julgados da 1ª Turma da CSRF, concluímos que o fato de afastar os ditames do artigo 45, da Lei nº 8.212/91, aplicando-se os artigos 150, § 4º, ou 173 (no caso de fraude comprovada) do CTN, não implica dizer que estar-se-ia declarando a inconstitucionalidade do dispositivo legal daquela lei ordinária.

Com efeito, se assim o fosse, ao admitir o prazo estipulado no artigo 45, da Lei nº 8.212/91, em detrimento ao disposto nos artigos 150, § 4º, e 173, do CTN, igualmente, estaríamos declarando a inconstitucionalidade dessas últimas normas legais.

No entanto, após muitas discussões a propósito da matéria, o Supremo Tribunal Federal, em 11/06/2008, ao julgar os RE's nºs 556664, 559882 e 560626, por unanimidade de votos, declarou a inconstitucionalidade do artigo 45 da Lei nº 8.212/91, oportunidade em que aprovou a Súmula Vinculante nº 08, abaixo transcrita, rechaçando de uma vez por todas a pretensão do Fisco.

"Súmula nº 08: São inconstitucionais os parágrafo único do artigo 5º do Decreto-lei 1569/77 e os artigos 45 e 46 da Lei 8.212/91, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário."

Registre-se, ainda, que na mesma sessão plenária, o STF achou por bem modular os efeitos da declaração de inconstitucionalidade em comento, estabelecendo, em suma, que somente não retroagem à data da edição da Lei em relação a pedido de restituição judicial ou administrativo formulado posteriormente à 11/06/2008, concedendo, por conseguinte, efeito *ex tunc* para os créditos pendentes de julgamentos e/ou que não tenham sido objeto de execução fiscal.

Assim, é de se restabelecer a ordem legal no sentido de acolher o prazo decadencial de 05 (cinco) anos, na forma do Código Tributário Nacional, em observância aos preceitos consignados na Constituição Federal, CTN, jurisprudência pacífica e doutrina majoritária.

Na hipótese dos autos, tendo a fiscalização constituído o crédito previdenciário em 28/02/2003, com a devida ciência da contribuinte, a exigência fiscal resta parcialmente fulminada pela decadência, em relação aos fatos geradores ocorridos durante o período de

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUENTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 24, 03, 09
Maria de Fátima Ferreira de Carvalho
Mat. Sigepe 751683

04/1994 a 01/1998, os quais encontram-se fora do prazo decadencial de 05 (cinco) anos, impondo seja decretada a improcedência parcial do feito.

MÉRITO

A lavratura da presente Notificação Fiscal de Lançamento de Débito – NFLD deveu-se a constatação de contribuições previdenciárias devidas pela empresa ao INSS, incidentes sobre os valores pagos aos segurados empregados a título de Participação nos Lucros e Resultados.

Conforme se depreende dos elementos que instruem o processo, constata-se que a contribuinte pagou Participação nos Lucros e Resultados aos seus empregados durante os anos de 1994 a 1998. Diante de tal fato, a fiscalização achou por bem dividir a fundamentação da notificação em dois períodos distintos, antes da edição da MP nº 794/1994 e posteriormente à sua vigência. Dessa forma, analisaremos a situação posta nos autos, adotando o mesmo procedimento levado a efeito pelo Fisco, invertendo simplesmente a ordem, como passamos a demonstrar.

PLR PAGA EM PERÍODO POSTERIOR À EDIÇÃO DA MP 794/1994

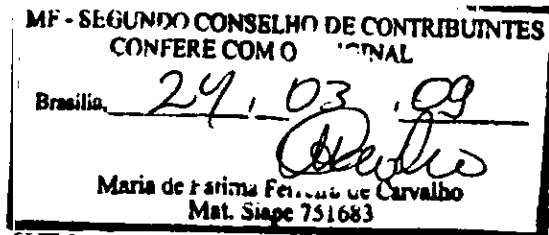
Entendeu a autoridade lançadora que tais importâncias foram concedidas em desacordo com a legislação que contempla a matéria, mais precisamente Lei nº 10.101/2000, uma vez inexistir acordo prévio quanto a referido benefício, o que caracteriza falta de critérios claros e objetivos relacionados às metas e aferição para sua concessão, requisitos necessários à não incidência de contribuições previdenciárias sobre tais verbas.

Esclarece, ainda, o fiscal autuante que considerou os pagamentos efetuados a título de PLR como salário-de-contribuição, tendo em vista que eram calculados a partir de um valor fixo acrescido de parcela variável de conformidade com a remuneração do funcionário, não havendo que se falar em vinculação à obtenção do lucro da empresa.

Por sua vez, pretende a contribuinte a reforma da decisão recorrida, a qual manteve a exigência fiscal em sua plenitude, em relação ao mérito, por entender que os valores concedidos aos segurados empregados e contribuintes individuais a título de Participação nos Lucros e Resultados – PLR não compõem a base de cálculo das contribuições previdenciárias, conforme ditames inscritos na legislação de regência, especialmente o artigo 7º, inciso XI, da Constituição Federal, c/c artigo 28, § 9º, alínea “j”, da Lei nº 8.212/91, sobretudo quando pago em observância à MP nº 794/94 e reedições, convertida na Lei nº 10.101/2000.

Em defesa de sua pretensão, assevera que somente serão exigíveis metas e resultados previamente acordados quando tratar-se de Participação nos Resultados, o que não se verifica na hipótese dos autos, onde a contribuinte pagou aos seus funcionários Participação nos Lucros auferidos no final do ano fiscal.

A corroborar esse entendimento, argumenta que referidas parcelas não se revestem da natureza remuneratória, uma vez desprovidas de dois dos requisitos da caracterização do salário, quais sejam, habitualidade e contraprestação pelos serviços prestados, mormente quando pagas de forma eventual, em observância a Acordos Coletivos de Trabalho.



Aduz que o fato de tais importâncias serem concedidas com base em valor fixo, acrescido de parcela variável conforme a remuneração de cada funcionário, não é capaz de atribuir natureza salarial a PLR, sendo aludido critério utilizado simplesmente como balizador do benefício.

Antes mesmo de se adentrar as questões de mérito propriamente ditas, em relação ao caso concreto, mister se faz trazer à baila a legislação de regência que contempla a verba *sub examine*, bem como alguns estudos a propósito da matéria, senão vejamos:

A Constituição Federal, por meio de seu artigo 7º, inciso XI, instituiu a Participação dos empregados nos Lucros e Resultados da empresa, como forma de integração entre capital e trabalho e ganho de produtividade, desvinculando-a expressamente da base de cálculo das contribuições previdenciárias, como segue:

"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;"

Por seu turno, a legislação tributária ao regulamentar a matéria, impôs algumas condições para que as importâncias concedidas aos segurados empregados a título de participação nos lucros e resultados não integrassem o salário de contribuição, a começar pelo artigo 28, § 9º, alínea "j", que assim preceitua:

"Art. 28. [...].

§ 9º Não integram o salário-de-contribuição para os fins desta lei:

[...].

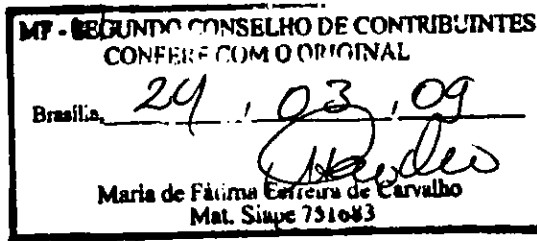
j - a participação nos lucros ou resultados da empresa, quando paga ou creditada de acordo com a lei específica." (grifos nossos).

Em atendimento ao estabelecido na norma encimada, a Medida Provisória nº 794/1994, tratando especificamente da questão, determinou em síntese o seguinte:

"Art. 2º Toda empresa deverá convencionar com seus empregados, mediante negociação coletiva, a forma de participação destes em seus lucros ou resultados.

Parágrafo único. 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:

- a) índices de produtividade, qualidade ou lucratividade da empresa; e*
- b) programas de metas, resultados e prazos, pactuados previamente.*



Art. 3º A participação de que trata o artigo 2º não substitui ou complementa a remuneração devida a qualquer empregado, nem constitui base de incidência de qualquer encargo trabalhista ou previdenciário.

[...].

§ 2º É vedado o pagamento de qualquer antecipação ou distribuição de valores a título de participação nos lucros ou resultados da empresa em periodicidade inferior a um semestre.

[...]"

Após reedições a MP retro fora convertida na Lei nº 10.101/2000, trazendo em seu bojo algumas inovações, notadamente quanto a forma/periodicidade do pagamento de tais verbas, senão vejamos:

"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.

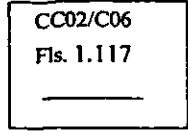
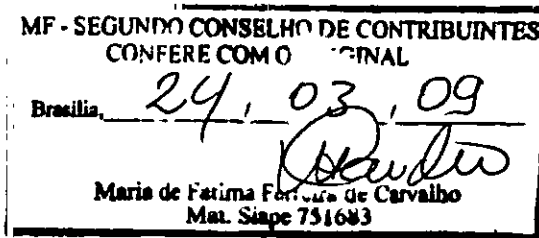
[...].

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

[...].

§ 2º É vedado o pagamento de qualquer antecipação ou distribuição de valores a título de participação de lucros ou resultados da empresa em periodicidade inferior a um semestre civil, ou mais de duas vezes no mesmo ano civil.

[...]."



Em suma, extrai-se da evolução da legislação específica relativa a participação nos lucros e resultados que existem dois momentos a serem apartados quanto aos requisitos para não incidência das contribuições previdenciárias. Para o período até 29/06/1998, era vedado o pagamento em periodicidade inferior a um semestre. Posteriormente a 30/06/1998, além da exigência acima, passou a ser proibido o pagamento de mais de duas parcelas no mesmo ano civil.

No que tange aos demais requisitos, especialmente àqueles inscritos no artigo 2º, as exigências legais continuaram praticamente as mesmas, exigindo regras claras e objetivas relativamente ao método de aferição e concessão da verba em comento.

A teor dos preceitos inscritos na legislação encimada, constata-se que a Participação nos Lucros e Resultados, de fato, constitui uma verdadeira imunidade, eis que desvinculada da tributação das contribuições previdenciárias por força da Constituição Federal, em virtude de se caracterizar como verba eventual e incerta.

Entrementes, não é a simples denominação atribuída pela empresa à verba concedida aos funcionários, *in casu*, PLR, que irá lhe conferir a não incidência dos tributos ora exigidos. Em verdade, o que importa é a natureza dos pagamentos efetuados, independentemente da denominação pretendida pela contribuinte. E, para que a verba possua efetivamente a natureza de Participação nos Lucros e Resultados, indispensável se faz a conjugação dos pressupostos legais inscritos na MP n° 794/1994 e reedições, c/c Lei n° 10.101/2000, dependendo do período fiscalizado.

Nessa esteira de entendimento, é de fácil conclusão que as importâncias pagas aos segurados empregados intituladas de PLR somente sofrerão incidência das contribuições previdenciárias se não estiverem revestidas dos requisitos legais de aludida verba. Melhor elucidando, a tributação não se dá sobre o valor da PLR, mas, tão somente, quando assim não restar caracterizada.

Por sua vez, a interpretação do caso concreto deve ser levada a efeito de forma objetiva, nos limites da legislação específica. Em outras palavras, a autoridade fiscal e, bem assim, o julgador não poderão deixar de observar os pressupostos legais de caracterização de tal verba, sendo defeso, igualmente, a atribuição de requisitos/condições que não estejam contidos nos dispositivos legais que regulamentam a matéria, a partir de meras subjetividades, sobretudo quando arrimadas em premissas que não constam dos autos, sob pena, inclusive, de afronta ao Princípio da Legalidade.

Os artigos 111, inciso II e 176, do CTN, inobstante tratem de isenção, traduzem muito bem os limites que a legislação tributária impõe quando da subsunção da norma ao caso concreto, *in verbis*:

"Art. 111. Interpreta-se literalmente a legislação tributária que disponha sobre:

I – suspensão ou exclusão do crédito tributário;

II – outorga de isenção;

III – dispensa do cumprimento de obrigações acessórias"

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 24, 03, 09
Maria de Fátima Fereira de Carvalho
Mat. Sincpe 751683

Art. 176. A isenção, ainda quando prevista em contrato, é sempre decorrente de lei que especifique as condições e requisitos exigidos para a sua concessão, os tributos a que se aplica e, sendo o caso, o prazo de sua duração."

Extrai-se dos dispositivos legais supracitados que qualquer tipo de isenção, *in casu*, imunidade, que o Poder Público pretenda conceder deve decorrer de lei disciplinadora, sendo sua interpretação literal, não podendo o contribuinte, o fisco ou o julgador impor condições que não decorrem da lei seca.

Na hipótese dos autos, a ilustre autoridade lançadora achou por bem descaracterizar os pagamentos efetuados pela contribuinte aos funcionários a título de PLR, pelo simples fato de inexistir acordo prévio, o que implicaria dizer não estarem presentes as exigências de metas e resultados para obtenção dos lucros, além de regras claras e objetivas para aferição do benefício.

No mesmo sentido, entendeu que o pagamento de um valor fixo acrescido de parcela variável de acordo com a remuneração do funcionário, desvincula totalmente a verba da obtenção do lucro da empresa.

Não obstante as substanciosas razões de fato e de direito ofertadas pelo fiscal autuante em defesa da manutenção do crédito previdenciário, seu entendimento, contudo, não tem o condão de prosperar.

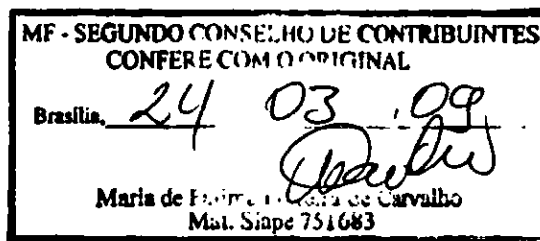
Data vênua àqueles que divergem do entendimento deste relator, a conclusão da exigência de acordo prévio para concessão da PLR encontra sustentáculo nos incisos I e II, § 1º, artigo 2º, da Lei nº 10.101/2000 e/ou MP nº 794/1994 e reedições. De conformidade com esses dispositivos legais, visando a observância dos requisitos inseridos no § 1º, o legislador SUGERIU a utilização de "I - índices de produtividade, qualidade ou lucratividade da empresa; e II - programas de metas, resultados e prazos, pactuados previamente".

Observe-se, que em momento algum a lei impôs a observância de tais incisos. Muito pelo contrário. Extrai-se do bojo do § 1º, artigo 2º, da Lei nº 10.101/2000, a expressão "podendo", o que não representa uma obrigatoriedade, mas, sim, uma faculdade.

O que a lei determina é a utilização de "[...] 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 [...]".

Assim, a exigência de acordo prévio é de cunho subjetivo do agente lançador ou do julgador, mormente quando visa dar efetividade aos incisos I e II, § 1º, artigo 2º, da Lei nº 10.101/2000, os quais não são de observância obrigatória. E, como já sedimentado acima, a isenção/imunidade não comporta subjetivismo.

Mais a mais, tratando-se de Participação nos Lucros e Resultados, nada mais coerente que o acordo firmado entre as partes e o conseqüente pagamento se dê posteriormente a apuração dos lucros e resultados no final do ano calendário, após as deduções dos custos e despesas anuais, conquanto que observados os demais requisitos para tanto.



Melhor elucidando a empresa apura o lucro/resultado, se dispõe a conceder participação aos funcionários, oportunidade em que procedem as tratativas entre as partes, acordando a forma e valores dos pagamentos. Não se pode vislumbrar qualquer irregularidade em tal conduta, notadamente quando a verba atingiu seu fim precípuo, insculpido na Constituição Federal.

Não bastasse isso, como a própria autoridade lançadora asseverou em seu Relatório Fiscal, a contribuinte vem pagando Participação nos Lucros e Resultados desde 1995, o que leva-nos a concluir que já existia um costume da empresa em conceder PLR aos funcionários, criando no decorrer dos anos uma expectativa de direito por parte destes, fazendo com que se empenhassem no bom desempenho de suas funções, uma vez já terem conhecimento de que havendo lucro a contribuinte, como de praxe, iria participá-lo aos empregados.

Aliás, o eminente Conselheiro Júlio César Vieira Gomes, à época integrante da 2ª Caj do CRPS, atualmente Presidente da 5ª Câmara do 2º Conselho de Contribuintes, dissertou com muita propriedade a respeito do tema, espancando de uma vez por todas a pretensão fiscal, conforme se extrai do excerto do voto condutor do Acórdão nº 213/2007 abaixo transcrito:

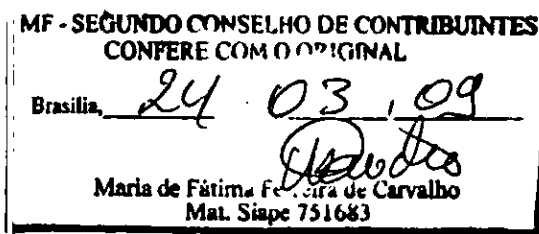
"[...].

O programa de participação nos lucros da recorrente foi instituído em 1995 e é revisto anualmente de acordo com o resultado apurado em cada exercício financeiro. Essa sistemática autorizada pelo artigo 2º, §1º da Lei nº 10.101/2000 permite ajustes anuais para melhor aproximação aos valores reais apurados. As regras foram pactuadas quando da sua criação, logo após a primeira regulamentação através da Medida Provisória nº 794, de 29/12/1994. Desde essa época o programa de participação nos lucros ou resultados é formado por uma comissão permanente de empregados assistidos pelos sindicatos das categorias profissionais (fls. 162).

Equivocadamente, a autoridade fiscal tomou cada acordo de revisão anual das regras isoladamente, ignorando que antes de cada um há outro que o precede e que a cada ano é revisto. Até que determinado acordo, estabelecendo critérios e condições, seja revogado por um outro, não se pode negar sua existência, vigência e aplicação. Como exemplo, o acordo de revisão assinado em 11/11/96 (fls. 168) permanece vigente até que outro o modifique; no caso, o acordo assinado em 12/11/97 (fls. 171) que aumentou a parcela fixa de R\$ 350,00 para R\$ 450,00 (fls. 166 e 170), mantendo-se, no entanto, o percentual de 75% do salário vigente.

[...]" (2ª Caj do CRPS – NFLD nº 35.132.833-5, Sessão de 27/03/2007 – Unânime).

Em outra via, igualmente, não merece acolhimento o argumento da autoridade fiscal de que o pagamento da PLR com base em valor fixo, acrescido de parcela variável dependendo da remuneração do empregado, descaracterizaria a sua natureza, passando a ser remuneração, eis que não estariam vinculadas à obtenção do lucro da empresa.



Com efeito, no sentir desse julgador, a sistemática utilizada pela contribuinte no pagamento da PLR encontra consonância com a legislação de regência. Ora, nada mais claro e objetivo que a regra para concessão e aferição do valor da verba em comento estabelecer uma importância fixa somada a parcela variável de acordo com a remuneração do funcionário. Destarte, agindo assim, a empresa concede a devida segurança ao funcionário em relação ao que receberá a título de PLR.

Em verdade, constata-se que referida sistemática garante a efetividade da aplicação dos requisitos estabelecidos no § 1º, artigo 2º, da Lei nº 10.101/2000, na medida em que o empregado terá conhecimento do valor preciso que receberá a título de PLR, variando a parcela adicional conforme o salário. A rigor, entendemos que a parcela variável se presta justamente para ajustar a quantia a receber com o valor do lucro/resultado auferido pela empresa. Ou seja, dependerá não só da remuneração, mas também do lucro e/ou resultado alcançado pelo empregador.

Outro não foi o entendimento adotado pela 2ª Caj do CRPS, nos autos da NFLD nº 35.132.833-5 já citada acima, cujo voto condutor do Acórdão encontra-se parcialmente assim redigido:

“[...].

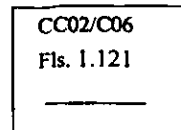
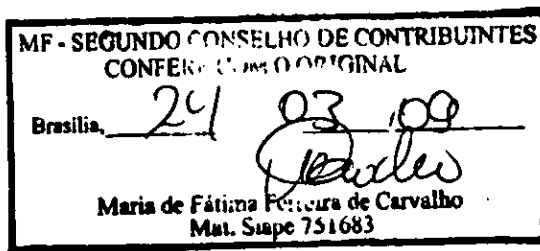
O pagamento de uma parcela em valor fixo também não desvirtua a participação nos lucros ou resultados. O importante é que a empresa tenha auferido lucro e parcela dele tenha sido distribuída aos empregados, cumprindo-se as regras antes pactuadas. O mecanismo adotado para distribuição da parcela dos lucros destinada aos empregados não é relevante. Quando se fixa parte do valor em reais busca-se assegurar que os esforços para aumento da produtividade e dos lucros já despendidos pelos trabalhadores nos exercícios financeiros anteriores sejam recompensados através de um piso em participação. A partir de então, os aumentos de lucratividade da empresa resultam participação variável pela aplicação de percentual incidente sobre os salários. Daí a necessidade do ajuste anual para que as regras pactuadas previamente sejam adequadas à realidade dos fatos. Não há nenhuma restrição da lei nesse sentido.

Assim sendo, os argumentos que suportaram o lançamento mostram-se insuficientes para a descaracterização da participação nos lucros e resultados. [...]” (grifamos).

Nessa toada, não se pode cogitar na inclusão dos valores pagos pela recorrente aos funcionários a título de Participação nos Lucros e Resultados – PLR na base de cálculo das contribuições previdenciárias, uma vez que a contribuinte agiu da melhor forma, com estrita observância à legislação de regência, impondo seja decretada a improcedência do lançamento.

PLR PAGA ANTERIORMENTE À EDIÇÃO DA MP 794/1994

Inobstante encontrar-se aludido período fulminado pela decadência, como já havia desenvolvido raciocínio a propósito da matéria, eis que o prazo decadencial não era acolhido com base no CTN, peço vênia para manter as razões de fato e de direito abaixo transcritas no bojo do voto.



No que tange a PLR concedida em período pretérito à vigência da MP 794/1994, a ilustre autoridade lançadora achou por bem caracterizá-la como remuneração, por entender que a norma constitucional que contempla a matéria é de eficácia contida, necessitando de lei específica para regulamentar a Participação nos Lucros e Resultados, o que só veio a acontecer com a edição da propalada Medida Provisória.

Em linhas contrárias, aduz a contribuinte que o artigo 7º, inciso XI, da CF, o qual concebeu a Participação nos Lucros e Resultados por parte dos empregados, desvinculou expressamente referida verba do salário-de-contribuição, sendo, por conseguinte, de eficácia plena, ou seja, auto-aplicável, conforme se verifica da doutrina e jurisprudência dos Tribunais Superiores.

Consoante se infere dos autos, a controvérsia cinge-se tão somente em estabelecer a partir de quando a PLR passou a ser desvinculada da remuneração do empregado. De uma lado o Fisco entende que somente após a MP 794/1994, eis que o próprio dispositivo determinou que tal matéria necessita de lei específica para regulamentação. De outro, o contribuinte contrapõe a pretensão fiscal inferindo que a norma constitucional é auto-aplicável.

Guardando o devido respeito ao posicionamento da fiscalização, não vejo como ser adotado o entendimento consubstanciado no presente lançamento, pelas razões que passamos a desenvolver.

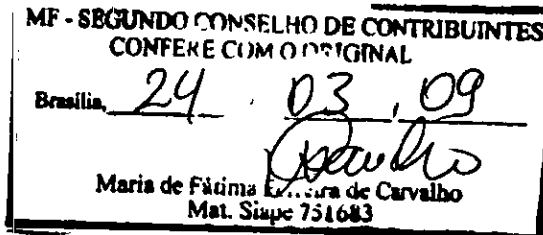
Como já relatado acima, entendemos que o importante a ser analisado, tratando-se de verba concedida aos empregados a título de PLR, é a natureza do pagamento. Melhor elucidando, deve-se verificar se a importância paga ao funcionário encontra-se, de fato, revestida dos requisitos de tal benefício.

Com efeito, não há dúvida que a desvinculação da Participação nos Lucros e Resultados da remuneração do empregado fora conferida por norma constitucional de eficácia plena, artigo 7º, inciso XI, da CF. A legislação específica se prestou simplesmente para estabelecer os requisitos para configuração da PLR. Em outras palavras, quais as condições essenciais para caracterização da PLR, de maneira a atingir a finalidade constitucional de integração entre capital e trabalho e ganho de produtividade.

A jurisprudência de nossos Tribunais Superiores, que se ocupou do tema, oferece proteção ao pleito da contribuinte, reconhecendo a não incidência de contribuições previdenciárias sobre as verbas pagas a título de PLR, mesmo antes da edição da MP nº 794/1994, conforme se extrai dos julgados com as ementas abaixo transcritas:

"EMENTA TRIBUTÁRIO. EMBARGOS À EXECUÇÃO. PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS OU RESULTADOS DA EMPRESA. PAGAMENTO ANTERIOR AO ADVENTO DA MP 794/94. NÃO INTEGRA A BASE DE CÁLCULO PARA O SALÁRIO CONTRIBUIÇÃO.

A participação nos lucros ou resultados da empresa, a teor do disposto no art. 28, §9º, letra "j", da Lei 8.212/91, correspondente ao período anterior ao advento da Medida Provisória 794/94, não pode integrar a base de cálculo para o salário-contribuição.



Recurso improvido." (Recurso Especial n. 381.834, de Relatoria do Ministro Garcia Vieira, 1ª Turma do Superior Tribunal de Justiça, julgado em 07.03.2002 e acórdão publicado em 08.04.2002).

"EMENTA TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS SOBRE PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS DA EMPRESA. INADMISSIBILIDADE.

I - O artigo 7º, inciso XI, da Constituição Federal, instituiu como direito do trabalhador a participação nos lucros da empresa, desvinculada de sua remuneração, e, excepcionalmente, participação na gestão da empresa, conforme definido em lei. A legislação aludida apenas poderá regulamentar a forma como será a participação nos lucros, não podendo, contudo, vincular tais valores à remuneração, sob pena de modificar o entendimento expresso no dispositivo legal constitucional.

II - A norma encimada é de eficácia plena na parte em que desvincula a verba de participação nos lucros da empresa da remuneração, vedando a cobrança da contribuição social sobre tais valores. No que concerne à forma de participação nos lucros e na gestão da empresa tal norma constitucional é de eficácia contida, pois dependia de lei para sua implementação.

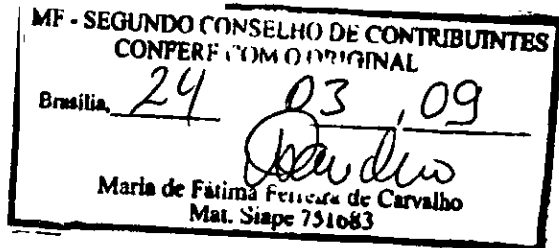
III - Nesse panorama, mesmo antes do advento da Medida Provisória n.º 794/94, já era vedada a exigibilidade da contribuição social incidente sobre valores pagos a título de participação nos lucros ou resultados. Precedentes: REsp n.º 283.512/RS, Rel. Min. FRANCIULLI NETTO, DJ de 31/03/2003, p.190 e REsp n.º 381.834/RS, Rel. Min. GARCIA VIEIRA, DJ de 08/04/2002, p.153.

IV - Recurso especial a que se nega provimento." (Recurso Especial n. 698.810, Relator Ministro Francisco Falcão, 1ª Turma do Superior Tribunal de Justiça, julgado em 20.04.2006 e acórdão publicado em 11.05.2006) (grifamos)

"RECURSO ESPECIAL. ALÍNEA "A". TRIBUTÁRIO. SALÁRIO-DE-CONTRIBUIÇÃO. VERBAS PERCEBIDAS PELOS EMPREGADOS A TÍTULO DE PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS. NÃO INCIDÊNCIA DA CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. ARTIGO 7º, INCISO XI, DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL. NORMA DE EFICÁCIA CONTIDA, APENAS EM PARTE. ART. 28, § 9º, LETRA "J", DA LEI N. 8.212/91. RECURSO NÃO CONHECIDO.

A questão merece ser apreciada no âmbito exclusivamente infraconstitucional, notadamente à luz do art. 28, § 9º, letra "j", da Lei n. 8.212/91, com observância do inciso XI do artigo 7º da Carta Magna.

Deve prevalecer o entendimento segundo o qual a análise da aplicação de uma lei federal não é incompatível com o exame de questões constitucionais subjacentes ou adjacentes. A competência somente seria deslocada para a Máxima Corte se a v. decisão recorrida tivesse julgado o feito única e exclusivamente sob o prisma constitucional, o que se não verifica na espécie.



A letra fria desse dispositivo da Carta Maior embora não totalmente de auto-aplicável ou de eficácia contida, é plenamente eficaz num ponto, mesmo antes da Medida Provisória n. 794/94, de 29 de dezembro de 1994, ou seja, no que diz respeito à desvinculação entre participação nos lucros e remuneração do trabalhador.

Recurso não conhecido." (Recurso Especial n. 283.512, de Relatoria do Ministro Franciulli Netto, 2ª Turma do Superior Tribunal de Justiça, julgado em 01.10.2002 e acórdão publicado em 31.03.2003) (grifamos).

A doutrina pátria não discrepa desse entendimento, segundo preleciona o eminente professor Leandro Paulsen, nos seguintes termos:

"Período anterior à regulamentação legal. Ainda que esteja em discussão período anterior à MP 794/94, reeditada e convertida na Lei 10.101/2000, que regulamentou a distribuição de lucros, tenho que a consideração de que não se trata de verba sujeita às contribuições previdenciárias devidas pela empresa é correta, ressalvada a hipótese em que o INSS tenha demonstrado a simulação de distribuição de lucro para ocultar efetivo pagamento de ganho habitual desvinculado da sua apuração.

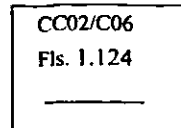
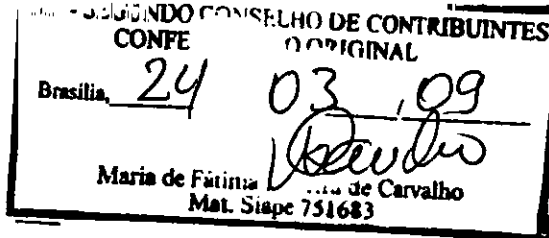
"...PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS...1. A participação nos lucros ou resultados da empresa não integra a base de cálculo para o salário-de-contribuição. 2. A Medida Provisória nº 794, de 29.12.94, regulamentou a participação nos lucros, tornando-a obrigatória. 3. O período anterior à regulamentação, em que a participação era facultativa, deve seguir o mesmo tratamento estabelecido com a regulamentação, sob pena de obstar-se o objetivo do Constituinte de 1988 na melhoria da condição social do trabalhador." (AC 1998.04.01.055005-0/RS, 2ª T., Rel. Juiz Hermes Siedler da Conceição Júnior, DJU 23-12-98)" (Paulsen, Leandro – Direito Tributário: Constituição e Código Tributário à luz da doutrina e da jurisprudência. 10ª ed. ver. atual. – Porto Alegre: Livraria do Advogado Editora; ESMAFE, 2008, pag. 450).

Conclui-se, assim, que a expressão contida no dispositivo constitucional em comento, "quando definida em lei", pretende tão somente sejam estabelecidos critérios para configuração da Participação nos Lucros e Resultados, ou melhor, a forma de pagamento.

Diante dessa assertiva, podemos inferir que a legislação específica que trata da matéria, MP 794/1994 e reedições, convertida na Lei nº 10.101/2000, simplesmente oferece condições para caracterização da PLR, sendo, portanto, de cunho interpretativo, podendo retroagir para alcançar fatos pretéritos, com espeque no artigo 106, inciso I, do CTN, que assim prescreve:

"Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:

I – em qualquer caso, quando seja expressamente interpretativa, excluída a aplicação de penalidade à infração dos dispositivos interpretados."



Nessa esteira de entendimento, deve a autoridade fiscal e/ou julgadora analisar a natureza jurídica dos pagamentos efetuados a título de PLR, antes ou após a MP 794/1994, de maneira a constatar se encontram revestidos das condições para caracterização do benefício em comento estabelecidos na legislação que regulamenta a matéria.

Desta feita, somente na hipótese de não restar configurada a natureza de PLR, incidirão contribuições previdenciárias sobre tais importâncias, o que não se vislumbra no caso vertente, onde a contribuinte sempre seguiu os mesmos procedimentos por ocasião do pagamento da Participação nos Lucros e Resultados durante todo o período fiscalizado que, em parte, fora excluído do lançamento pela própria autoridade julgadora de primeira instância.

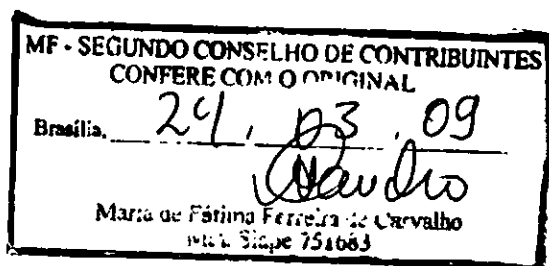
Ademais, os preceitos inscritos no artigo 7º, inciso XI, da CF, no que tange a PLR, são de eficácia plena, ou seja, auto-aplicáveis, sendo defeso à dispositivo de lei ordinária (artigo 28, § 9º, alínea “j”, da Lei nº 8.212/91) restringir os ditames/efeitos da norma constitucional supra, a qual confere a imunidade à PLR.

Partindo dessa premissa, não há que se falar em incidência de contribuições previdenciárias sobre as verbas pagas aos empregados, igualmente, em relação ao período anterior à Medida Provisória nº 794/94, devendo ser reconhecida a insubsistência da exigência fiscal em debate.

Por todo o exposto, estando a NFLD *sub examine* em dissonância com os dispositivos legais que regulam a matéria, VOTO NO SENTIDO DE CONHECER DO RECURSO VOLUNTÁRIO, acolher a preliminar de decadência em relação ao período de 04/1994 a 01/1998 e, no mérito, DAR-LHE PROVIMENTO, pelas razões de fato e de direito acima esposadas.

Sala das Sessões, em 05 de setembro de 2008


RYCARDIO HENRIQUE MAGALHÃES DE OLIVEIRA



Voto Vencedor

Conselheira ANA MARIA BANDEIRA, Relatora-Designada

Quanto à preliminar de decadência há que se reconhecer que atingiu parte do lançamento.

O lançamento em questão foi efetuado com amparo no art. 45 da Lei nº 8.212/1991. Entretanto, tal dispositivo foi declarado inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal em decisão plenária, ao julgar os Recursos Extraordinários nº 556664, 559882, 559943 e 560626.

Em decisão unânime, o entendimento dos ministros foi no sentido de que o artigo 146, III, 'b' da Constituição Federal, afirma que apenas lei complementar pode dispor sobre prescrição e decadência em matéria tributária.

Na oportunidade, os ministros ainda editaram a Súmula Vinculante nº 08 a respeito do tema, a qual transcrevo abaixo:

Súmula Vinculante 8 "São inconstitucionais os parágrafo único do artigo 5º do Decreto-lei 1569/77 e os artigos 45 e 46 da Lei 8.212/91, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário"

Nos termos do art. 103-A e parágrafos, da Constituição Federal, inseridos pela Emenda Constitucional nº 45/2004, as súmulas vinculante aprovadas pelo STF vincularão os demais órgãos do Poder Judiciário e a administração pública direta e indireta, nas esferas federal, estadual e municipal.

Assim, para efeitos da contagem do prazo decadencial aplicam-se os dispositivos do Código Tributário Nacional que trata da decadência no artigo 173, abaixo transcrito:

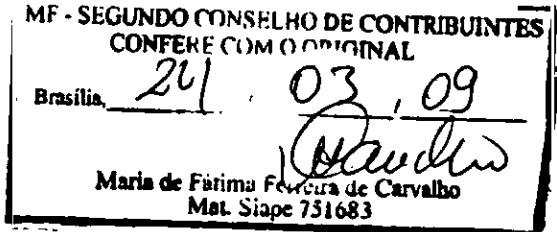
"Art.173 - O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.

Parágrafo Único - O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento."

Por outro lado, ao tratar do lançamento por homologação, o Códex Tributário definiu no art. 150, § 4º o seguinte:



"Art.150 - O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

(...).

§ 4º - Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação."

Entretanto, tem sido entendimento constante em julgados do Superior Tribunal de Justiça, que nos casos de lançamento em que o sujeito passivo antecipa parte do pagamento da contribuição, aplica-se o prazo previsto no § 4º do art. 150 do CTN, ou seja, o prazo de cinco anos passa a contar da ocorrência do fato gerador, uma vez que resta caracterizado o lançamento por homologação.

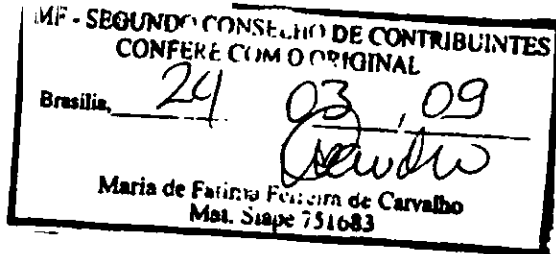
Se, no entanto, o sujeito passivo não efetuar pagamento algum, nada há a ser homologado e, por conseqüência, aplica-se o disposto no art. 173 do CTN, em que o prazo de cinco anos passa a ser contado do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Para corroborar o entendimento acima, colaciono alguns julgados no mesmo sentido:

"TRIBUTÁRIO. EXECUÇÃO FISCAL. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. PRAZO DECADENCIAL DE CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO. TERMO INICIAL. INTELIGÊNCIA DOS ARTS. 173, I, E 150, § 4º, DO CTN.

1. O prazo decadencial para efetuar o lançamento do tributo é, em regra, o do art. 173, I, do CTN, segundo o qual 'o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados: I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

2. Todavia, para os tributos sujeitos a lançamento por homologação — que, segundo o art. 150 do CTN, 'ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa' e 'opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa' —, há regra específica. Relativamente a eles, ocorrendo o pagamento antecipado por parte do contribuinte, o prazo decadencial para o lançamento de eventuais diferenças é de cinco anos a contar do fato gerador, conforme estabelece o § 4º do art. 150 do CTN. Precedentes jurisprudenciais.



3. No caso concreto, o débito é referente à contribuição previdenciária, tributo sujeito a lançamento por homologação, e não houve qualquer antecipação de pagamento. É aplicável, portanto, conforme a orientação acima indicada, a regra do art. 173, I, do CTN.

4. Agravo regimental a que se dá parcial provimento." (AgRg nos EREsp 216.758/SP, 1ª Seção, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, DJ de 10.4.2006).

"TRIBUTÁRIO. EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. DECADÊNCIA. PRAZO QUINQUENAL. MANDADO DE SEGURANÇA. MEDIDA LIMINAR. SUSPENSÃO DO PRAZO. IMPOSSIBILIDADE.

1. Nas exações cujo lançamento se faz por homologação, havendo pagamento antecipado, conta-se o prazo decadencial a partir da ocorrência do fato gerador (art. 150, § 4º, do CTN), que é de cinco anos.

2. Somente quando não há pagamento antecipado, ou há prova de fraude, dolo ou simulação é que se aplica o disposto no art. 173, I, do CTN.

Omissis.

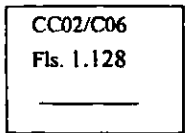
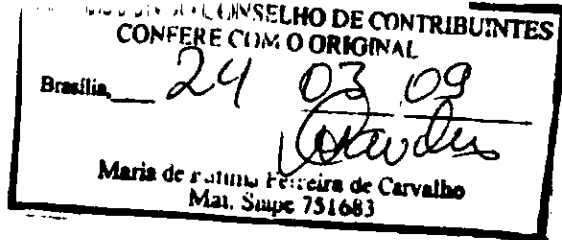
4. Embargos de divergência providos." (EREsp 572.603/PR, 1ª Seção, Rel. Min. Castro Meira, DJ de 5.9.2005).

No caso em tela, trata-se do lançamento de contribuições cujos fatos geradores não foram reconhecidos pela empresa e para os quais não houve qualquer antecipação de recolhimento das contribuições correspondentes. Dessa forma, aplica-se o inciso I do art. 173 do CTN para considerar que houve decadência do direito de constituição das contribuições incidentes sobre os fatos geradores ocorridos até a competência 11/1997, uma vez que o lançamento ocorreu em 28/02/2003.

Na análise de mérito, verifica-se que o presente lançamento é composto de contribuições previdenciárias incidentes sobre os valores pagos a título de participação nos lucros em períodos anteriores e posteriores à edição da Medida Provisória 794/1994.

Ainda que não compartilhe o entendimento dado pelo relator de que a participação nos lucros paga anteriormente à citada medida provisória não integra o salário de contribuição, abstenho-me de tratar o assunto, em razão do período em questão estar abrangido pela decadência à luz do contido na Súmula Vinculante nº 08 do Supremo Tribunal Federal.

Para o período não decadente, considerou o Conselheiro Relator, quanto ao pagamento a título de participação nos lucros, "que a autoridade fiscal e, bem assim, o julgador não poderão deixar de observar os pressupostos legais de caracterização de tal verba, sendo defeso, igualmente, a atribuição de requisitos/condições que não estejam contidos nos dispositivos legais que regulamentam a matéria, a partir de meras subjetividades, sobretudo quando arrimadas em premissas que não constam dos autos, sob pena, inclusive, de afronta ao Princípio da Legalidade."



Tais requisitos/condições não contidos nos dispositivos legais que regulamentam a matéria seriam a inexistência de acordo prévio e, por consequência, ausência de metas e resultados para obtenção dos lucros, bem como regras claras e objetivas para aferição do benefício.

Não é possível dizer que os requisitos citados, cujo descumprimento foi considerado pela autoridade lançadora e pelo julgador de primeira instância, partiram de meras subjetividades e não estão contidos nos dispositivos legais. A meu ver, trata-se de interpretação dada ao dispositivo legal, a qual considero correta.

Para que uma empresa possa efetuar pagamentos aos seus empregados a título de distribuição de lucros é necessária uma série de requisitos, conforme estabelece o art. 2º da referida lei, *in verbis*:

“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:

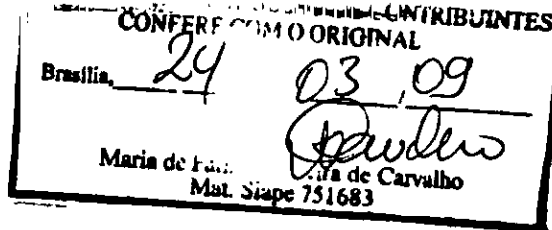
I - índices de produtividade, qualidade ou lucratividade da empresa;

II - programas de metas, resultados e prazos, pactuados previamente”
(g.n.).

De fato, o § 1º do art. 2º da Lei n° 10.101/2000 acima transcrito, trata seus incisos como uma forma de sugestão ao utilizar a expressão “podendo ser considerados, entre outros, os seguintes critérios e condições”.

Entretanto, ainda que os critérios sejam apresentados a título de sugestão, o disposto no próprio § 1º já é suficiente para concluir que devem ser claras e objetivas as regras que definam os direitos de participação dos trabalhadores nos lucros e/ou resultados, bem como os procedimentos de apuração do cumprimento de tais metas parte dos trabalhadores.

Quando se fala em mecanismos de aferição do cumprimento do acordado fica evidente que o acordo de participação nos lucros deve estabelecer as regras a serem observadas pelos empregados, bem como a forma de verificação do cumprimento das mesmas, de tal sorte a restar devidamente caracterizado o implementado do direito ao recebimento do benefício pelo empregado.



Evidente que um acordo firmado para distribuição de lucros de período pretérito não observou o disposto na lei.

Não se pode perder de vista que a participação nos lucros é um instrumento de integração entre capital e trabalho, bem como uma forma de associar a iniciativa do empregado aos seus rendimentos. Relativamente a tal iniciativa é que a lei exige regras claras e objetivas e que existam mecanismos de aferição do cumprimento do acordado.

A meu ver, o pagamento a título de PLR, cujo acordo é firmado posteriormente ao período de apuração do lucro ou resultado se transforma em um simples bônus, cujo pagamento se dá de forma incondicionada, uma vez que não houve qualquer estímulo ao trabalhador em buscar melhores resultados.

A Lei nº 10.101/2000 e as medidas provisórias que a antecederam vieram justamente condicionar o recebimento do lucro ou resultado, de tal sorte que, o empregado quando recebe a participação merecida e pré-acordada, sabe que a mesma ocorreu em face da observância do implemento da condição negociada com o empregador.

Tal entendimento pode ser observado no julgado da 2ª Câmara de Julgamentos do CRPS – Conselho de Recursos da Previdência Social, do qual transcrevo trecho:

“Acórdão 2.259/2004, de 15/12/2004 – 2ª Câmara de Julgamento - NFLD 35.231.032-4

In casu, a Autarquia afirma que:

- o acordo que prevê a PPR foi levado a termo, após o início do pagamento das parcelas a seus trabalhadores;

- o acordo não contém regras claras e objetivas, vez que não estão definidas metas a serem cumpridas pelos trabalhadores; e, - a parcela paga a título de PPR, a bem da verdade, caracteriza-se como “gratificação de produtividade”.

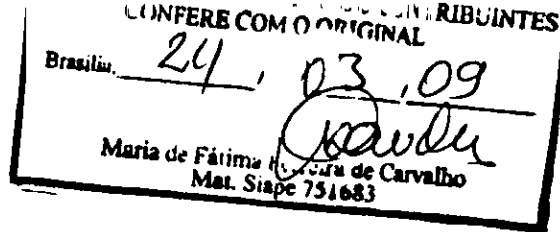
Em que pesem as irregularidades apontadas pela Autarquia, a verificação de apenas uma delas é assaz à invalidação do PPR do recorrente, razão pela qual detenho-me às regras do art. 2.º da Lei n.º 10.101/2.000, que converteu a MP n.º 794/94 e suas reedições:

(...).

É de fácil compreensão o dispositivo legal.

Devem ser claras e objetivas as regras que definam os direitos de participação dos trabalhadores nos lucros e/ou resultados (direitos substantivos) e os procedimentos de apuração do cumprimento de metas/objetivos pelos trabalhadores, a periodicidade da distribuição, o período de vigência do PPR e o prazo para sua revisão (regras adjetivas).”

Pelas razões expostas, concluo que o pagamento a título de participação nos lucros efetuado pela recorrente não obedeceu às disposições da Lei nº 10.101/2000.



A recorrente demonstra inconformismo pelo fato de ter sido aplicada a multa de mora pelas contribuições cujos fatos geradores ocorreram anteriormente à sucessão. Entende que não pode ser penalizada por infração cometida pelas sucedidas.

Cumpra esclarecer que a multa que compõe o presente lançamento refere-se à multa moratória que tem caráter irrelevável, conforme dispõe o *caput* art. 35 da Lei nº 8.212/1991:

"Art. 35. Sobre as contribuições sociais em atraso, arrecadadas pelo INSS, incidirá multa de mora, que não poderá ser relevada, nos seguintes termos:"

E importante esclarecer que o mero inadimplemento não é considerado como infração.

Nesse sentido vem decidindo o Egrégio Superior Tribunal de Justiça, conforme ementas abaixo transcritas:

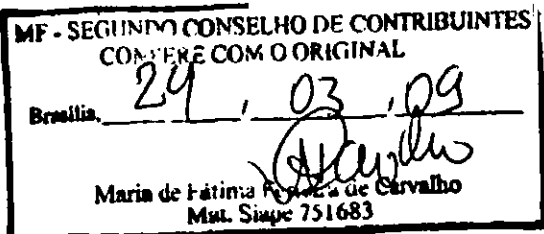
"AgRg no REsp 844890 / RS AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO ESPECIAL 2006/0086977-1 PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. EXECUÇÃO FISCAL. RESPONSABILIDADE DO SÓCIO. EMBARGOS INFRINGENTES. REFORMA DO ALICERCE CENTRAL DO ACÓRDÃO. MERO INADIMPLEMENTO NÃO CONSTITUI INFRAÇÃO LEGAL. RECURSO ESPECIAL. PERDA DE OBJETO.

I - O presente recurso especial foi interposto contra a porção unânime do julgamento da apelação, cuja conclusão pode ser assim resumida: o mero inadimplemento tributário constitui-se em infração à lei, o que legitima os sócios da companhia a figurar no pólo passivo da respectiva execução.

II - Interpostos embargos infringentes, nos quais se pugnava pela prevalência do voto divergente proferido na apelação, o qual, em resumo, afirmava que a responsabilidade dos sócios, quando do inadimplemento, resumir-se-ia à multa deste decorrente, não respondendo eles pelo valor do tributo devido propriamente dito.

III - Julgados os embargos infringentes, o Colegiado a quo acabou por reformar em sua totalidade o decidido na apelação, valendo-se de precedentes tanto daquele Sodalício quanto desta Corte Superior pelos quais o redirecionamento da execução (como um todo: tributo somado a seus acessórios (multas e.g.)) aos sócios da companhia somente seria possível se houvesse a comprovação de que estes agiram com excesso de poderes ou de forma a infringir a Lei ou o contrato, não bastando, para tanto, a mera inadimplência para com o pagamento dos tributos.

IV - Em outros termos: o Tribunal de origem no julgamento dos embargos infringentes afastou o suporte fático ("existência de infração legal") que permitia a incidência do ditame do art. 135, III, do CTN, já que esposou o entendimento de que o não-pagamento de tributo, por si só, não configura a infração à lei, daí por que reconheceu a ilegitimidade passiva dos sócios, ora recorrentes, à execução em tela.



V - Assim sendo, exsurge cristalina a perda do objeto do recurso especial sub oculi. VI - Acresça-se ainda que, em sede de agravo de instrumento (n° 492.704/RS) interposto pelo INSS, ora recorrido, contra a decisão que inadmitiu o recurso especial por ele aviado em face do acórdão proferido nos embargos infringentes, esta Corte Superior, já apreciando aquele apelo raro, manteve o posicionamento adotado pelo Tribunal de origem pela ilegitimidade dos sócios ao pólo passivo da execução em debate, tendo esta decisão proferida por este STJ já transitado em julgado.

VII - Agravo regimental improvido."(g.n.).

AgRg no REsp 308337 / GO AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO ESPECIAL 2001/0026543-0.

PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. MULTA. ART. 138 DO CTN.

1. Não se há de confundir a multa de infração de que cuida o art. 138 do CTN, com a multa moratória, sob pena de incentivo à inadimplência.

2. Agravo conhecido e provido. Recurso Especial improvido."

O entendimento acima pode ser convalidado, sobretudo, se for feita uma análise à luz do que dispõe o art. 161 do CTN que versa que " 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" (grifei).

A recorrente ainda demonstra inconformismo pela cobrança das contribuições destinadas ao FNDE (salário-educação), INCRA, SESI, SENAI e SEBRAE que considera inconstitucionais, bem como questiona a contribuição ao SAT, a qual alega desrespeitar o princípio da estrita legalidade.

Todas as contribuições acima foram lançadas com base em dispositivos legais vigentes no ordenamento jurídico e não cabe à autoridade administrativa afastar sua aplicação seja sob a alegação de afronta à Constituição Federal ou à lei hierarquicamente superior.

Tal questão já se encontra sumulada no âmbito do Segundo Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda que pela Súmula n° 02 publicada no DOU em 26/09/2007, decidiu o seguinte:

"Súmula n° 2 O Segundo Conselho de Contribuintes não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de legislação tributária".

Nada mais havendo a ser enfrenta e diante de todo o exposto.

Processo nº 37284.007276/2006-93
Acórdão n.º 206-01.343

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES
CONF. COMO ORIGINAL
Brasília, 24, 03, 09
[Handwritten Signature]
Maria de Fátima Figueira de Carvalho
Mat. Siage 751683

CC02/C06
Fls. 1.132

Voto por CONHECER do recurso e DAR-LHE PROVIMENTO PARCIAL, para que sejam excluídas da presente notificação as contribuições cujos fatos geradores ocorreram até a competências de 11/1997, inclusive, em razão da decadência verificada e manter o restante do lançamento em sua integridade.

É como voto.

Sala das Sessões, em 05 de setembro de 2008

[Handwritten Signature]
ANA MARIA BANDEIRA