



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

Processo n° 37324.003545/2007-18
Recurso n° 141.298 Voluntário
Acórdão n° 2302-00.901 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 16 de março de 2011
Matéria Participação nos Lucros ou Resultados.
Recorrente FMC QUÍMICA DO BRASIL LTDA
Recorrida Delegacia da Receita Previdenciária - Campinas SP

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2000 a 01/01/2005

CERCEAMENTO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA. RELATÓRIO FISCAL MOTIVADO.

O lançamento foi realizado com base em documentação da própria recorrente, conforme relatório fiscal.

O relatório indicou os motivos do lançamento; os fatos geradores estão devidamente descritos bem como a forma para se apurar o quantum devido

Os relatórios juntados pela fiscalização favorecem a ampla defesa e o contraditório, possibilitando ao notificado o pleno conhecimento acerca dos motivos que ensejaram o lançamento. Desse modo, não assiste razão à recorrente de que houve omissão na motivação do lançamento.

RESPONSABILIDADE DOS ADMINISTRADORES. RELAÇÃO DE CO-RESPONSÁVEIS. DOCUMENTO INFORMATIVO.

A relação de co-responsáveis é meramente informativa do vínculo que os dirigentes tiveram com a entidade em relação ao período dos fatos geradores. Não foi objeto de análise no relatório fiscal se os dirigentes agiram com infração de lei, ou violação de contrato social, ou com excesso de poderes. Uma vez que tal fato não foi objeto do lançamento, não se instaurou litígio nesse ponto.

Ademais, os relatórios de co-responsáveis e de vínculos fazem parte de todos processos como instrumento de informação, a fim de se esclarecer a composição societária da empresa no período do lançamento ou autuação, relacionando todas as pessoas físicas e jurídicas, representantes legais do sujeito passivo, indicando sua qualificação e período de atuação.

O art. 660 da Instrução Normativa SRP n° 03 de 14/07/2005 determina a inclusão dos referidos relatórios nos processos administrativo-fiscais.

JUROS CALCULADOS À TAXA SELIC. APLICABILIDADE.

1

A cobrança de juros estava prevista em lei específica da Previdência Social, art. 34 da Lei n ° 8.212/1991, desse modo foi correta a aplicação do índice pela fiscalização federal. Para lançamentos posteriores à entrada em vigor da Medida Provisória n ° 449, convertida na Lei n ° 11.941, aplica-se o art. 35 da Lei n ° 8.212 com a nova redação.

No sentido da aplicabilidade da taxa Selic, o Plenário do 2º Conselho de Contribuintes aprovou a Súmula de n° 3.

PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS E RESULTADOS. PARCELA INTEGRANTE QUANDO PAGA EM DESACORDO COM A LEI ESPECÍFICA.

A norma constitucional que exclui a participação nos lucros da incidência de contribuições é de eficácia limitada.

Caso a parcela seja paga em desacordo com a lei específica, incidirá contribuição sobre os valores pagos.

Embargos de Declaração Providos.

Recurso Voluntário Negado.

Crédito Tributário Mantido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da **3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária** da Segunda Seção de Julgamento, por unanimidade de votos foram conhecidos e acolhidos os embargos de declaração interpostos pela Procuradoria da Fazenda Nacional. Quanto ao recurso voluntário por maioria de votos foi negado provimento nos termos do voto vencedor do Conselheiro Marco André Ramos Vieira. Vencidos os Conselheiros Edgar Silva Vidal e Adriana Sato.


~~MARCO ANDRÉ RAMOS VIEIRA~~ - Presidente e Redator


ADRIANA SATO - Relatora

Participaram do presente julgamento, os Conselheiros Marco André Ramos Vieira (Presidente), Liege Lacroix Thomasi, Arlindo da Costa e Silva, Edgar Silva Vidal, Manoel Coelho Arruda Júnior e Adriana Sato.

Relatório

Trata-se de Notificação Fiscal de Lançamento de Débito referente a contribuições sociais devidas à Seguridade Social, referente à parte da empresa, dos segurados, e ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência da incapacidade

laborativa dos riscos ambientais do trabalho, e ainda a destinada a terceiros, apuradas no período de 03/2003 a 03/2005.

Segundo o relatório fiscal de fls 31/46 os fatos geradores do presente levantamento foram os valores pagos a título de Participação nos Lucros ou Resultados em desacordo com a legislação vigente.

Devidamente impugnado pela empresa, o crédito apurado na NFLD foi julgado procedente, conforme Decisão Notificação de fls. 293/301.

Após tomar conhecimento da decisão, inconformada, a Recorrente apresentou recurso, alegando em síntese:

- O recurso é tempestivo;
- O recurso foi interposto sem depósito recursal por força de uma liminar da Justiça Federal de Campinas;
- Na impugnação administrativa demonstrou de forma clara e precisa a ilegalidade do lançamento em questão;
- O lançamento da NFLD está em desacordo com o que determina o artigo 37 da Lei 8.212/91 (descrição clara e precisa dos fatos geradores das contribuições devidas e dos períodos a que se referem, conforme dispuser o regulamento)
- A autoridade fiscal foi imprecisa ao mencionar que a Recorrente não respeitou os prazos estabelecidos pelas CCT para registro de plano próprio de PPR nos respectivos sindicatos da categoria;
- não foi apontado quais os prazos seriam esses, quais as CCT conteriam a previsão desses prazos, nem mesmo o dispositivo da legislação fiscal que indique a necessidade de arquivar os PLRs no sindicato, tornando-se evidente o cerceamento de defesa sofrido pela Recorrente;
- Os vício apontados na lavratura da NFLD afrontam o Princípio da Ampla Defesa e do Contraditório;
- Não há como se imputar responsabilidade tributária genérica por meio da inclusão de uma lista de nomes sem qualquer identificação do tipo de irregularidade;
- Para a aplicação de responsabilidade tributária dos sócios da Recorrente seria necessário o expresse cumprimento da previsão legal do artigo 135, III do CTN;
- Exclusão da sociedade FMC Chemicals Internacional AG, Suíça da relação de Co-Responsáveis – CORESP;
- Desde 2000 a Recorrente instituía o PLR, não existindo qualquer dúvida de que no período autuado (2002, 2003 e 2004) os funcionários

conheciam claramente suas metas, na medida que esta sistemática era adotada desde 2000;

- Os acordos de PLR para os anos de 2002, 2003 e 2004 foram assinados pela Recorrente, por uma comissão de empregados, bem como por membros do sindicato;
- Não existe qualquer dispositivo constitucional ou legal que determine o protocolo do acordo no sindicato como requisito á desvinculação do PLR da remuneração dos empregados para efeito de apuração das contribuições previdenciárias;
- Conforme entendimento pacificado na jurisprudência, o arquivo do acordo no sindicato é irrelevante para fins previdenciários;
- Por fim, o afastamento da aplicação taxa selic;

Às fls. 338/339 a Recorrida apresentou contra-razões alegando que a Recorrente limita-se a reproduzir as alegações de sua defesa as quais já foram oportuna e devidamente rechaçadas, e, reitera os termos da decisão recorrida.

Acordão proferido pela 5ª Câmara do 2º Conselho de Contribuintes concedeu provimento ao recurso voluntário, fls. 343/350.

Foram interpostos embargos de declaração pela Procuradoria da Fazenda Nacional. Alega que ocorreu omissão quanto ao principal fundamento da autuação, ou seja, a PLR paga em desconformidade com as previsões das Convenções Coletivas de Trabalho aplicadas ao caso, tendo em vista que o valor efetivamente pago pela empresa autuada são substancialmente maiores que os previstos nas referidas Convenções Coletivas.

Reconheci que assiste razão à Embargante, motivo pelo qual entendi que devam ser acolhidos os embargos opostos. Partilhou do mesmo entendimento o Conselheiro Presidente da Turma, conforme despacho de acolhimento. O acordão recorrido não se pronunciou sobre o argumento contido no relatório fiscal de que o pagamento da PLR não observou o disposto em Convenção Coletiva. Portanto, merecia que o ponto fosse debatido pelo Colegiado.

É o Relatório.

Voto Vencido

Conselheira ADRIANA SATO, Relatora

Comprovado nos autos o cumprimento dos pressupostos de admissibilidade do recurso, passo ao exame das questões.

A Recorrente foi devidamente intimada de todos os atos processuais que trazem fatos novos, assegurando-lhe a oportunidade de exercício da ampla defesa e do contraditório, nos termos do artigo 23 do mesmo Decreto.

Art. 23. Far-se-á a intimação:

I - pessoal, pelo autor do procedimento ou por agente do órgão preparador, na repartição ou fora dela, provada com a assinatura do sujeito passivo, seu mandatário ou preposto, ou, no caso de recusa, com declaração escrita de quem o intimar; (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 10.12.1997)

II - por via postal, telegráfica ou por qualquer outro meio ou via, com prova de recebimento no domicílio tributário eleito pelo sujeito passivo; (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 10.12.1997)

III - por edital, quando resultarem improfícuos os meios referidos nos incisos I e II. (Vide Medida Provisória nº 232, de 2004)

Lei nº 9.784, de 29/01/1999

Art. 28. Devem ser objeto de intimação os atos do processo que resultem para o interessado em imposição de deveres, ônus, sanções ou restrição ao exercício de direitos e atividades e os atos de outra natureza, de seu interesse.

A decisão recorrida também atendeu às prescrições que regem o processo administrativo fiscal, enfrentando as alegações pertinentes da Recorrente.

Quanto a alegação da Recorrente da inclusão de nomes de forma genérica na relação de co-responsáveis - CO-RESP, é totalmente infundada, vez que este ato encontra-se embasado no artigo 17 do Código Civil que dita:

As pessoa jurídicas serão representada, ativa e passivamente, nos atos judiciais e extrajudiciais, por quem os respectivos estatutos designarem, ou, não designando, pelos seus diretores.

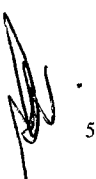
A inclusão da sociedade FMC Chemicals International AG, Suíça, na Relação de Co-Responsáveis não lhe atribui diretamente a responsabilidade tributária, apenas a vincula aos respectivos períodos de autuação.

A finalidade do arrolamento dos representantes legais da empresa, no processo administrativo, na condição de co-responsáveis, é para que os mesmos sejam previamente identificados na esfera administrativa do débito que está sendo imputado à empresa.

A Recorrente demonstra que a verba paga sob o título “participação nos lucros ou resultados - PLR” não possui natureza salarial.

O conceito de salário de contribuição expresso no art. 28, I da Lei 8.212/91 é:

“...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...”



A Constituição Federal, preceitua, no § 4º do art. 201, renumerado para o § 11, com a redação dada pela Emenda Constitucional nº 20/98, o seguinte:

§ 11. Os ganhos habituais do empregado, a qualquer título, serão incorporados ao salário para efeito de contribuição previdenciária e conseqüentemente repercussão em benefícios, nos casos e na forma da lei.

O CTN em seu art. 176 prevê que “a isenção, ainda que prevista em contrato, é sempre decorrente de lei que especifique as condições e requisitos exigidos para a sua concessão...”.

Especificamente o § 9º do art. 28 da Lei 8.212/91 enumera as parcelas que não integram o salário de contribuição:

§ 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;

No caso em questão, de acordo com o relatório fiscal, a Recorrente não efetuou o pagamento de forma habitual e respeitou o prazo estabelecido em Acordo Coletivo para efetivação do pagamento aos seus empregados.

A Lei 10.101/00 não determina o prazo para o protocolo do acordo junto ao Sindicato, ela prevê a necessidade da previsão em Convenção Coletiva, regulamentação através de Acordo Coletivo com a presença de uma comissão de empregados e o arquivo do respectivo documento no Sindicato da Categoria.

Cabe ressaltar que a Convenção Coletiva de Trabalho também não prevê qualquer prazo para protocolo do Acordo Coletivo junto à Entidade.

As Convenções Coletivas e os Acordos Coletivos demonstram a regularidade do pagamento do PLR e a presença da comissão dos empregados da Recorrente, conforme prevê o artigo 2 da Lei 10.101/00:

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

Os requisitos previstos no artigo acima mencionado foram integralmente cumpridos nas Convenções Coletivas 2002, 2003 e 2004, que tratou especificamente do assunto Plano de Participação nos Lucros e Resultados – PPR, vez que os requisitos necessários foram descritos no relatório fiscal e constatado nas Convenções Coletivas e Acordos Coletivos juntados aos autos.

A Lei 10.101/00 em seu § 2º prevê a necessidade do arquivo do instrumento de acordo nos Sindicatos, no entanto, não há determinação expressa de prazo para o respectivo protocolo na entidade.

O entendimento da Consultoria Jurídica do MPS, conforme Parecer 1748/99 prevê:

6. A parcela denominada participação nos lucros é uma garantia constitucional nos termos do inciso XI do art. 7º, in verbis:

Art. 7º São direitos dos trabalhadores urbanos e rurais, além de outros que visam 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.

7. No entanto, o direito a participação dos lucros, sem vinculação à remuneração, não é auto aplicável, sendo sua eficácia limitada a edição de lei, consoante estabelece a parte final do inciso anteriormente transcrito.

8. Necessita portanto, de regulamentação para definir a forma e os critérios de pagamento da participação nos lucros, com a finalidade precípua de se evitar desvirtuamento dessa parcela.

9. A regulamentação ocorreu com a edição da Medida Provisória nº 794, 29 de dezembro de 1994, que dispõe sobre a participação dos trabalhadores nos lucros ou resultados das

empresas e dá outras providências, hoje reeditada sob o nº 1.769-56, de 8 de abril de 1999.

10. A partir da adoção da primeira Medida Provisória e nos seus termos, passou a ser lícito o pagamento de participação nos lucros desvinculada da remuneração, mas, destaco, a desvinculação da remuneração só ocorrerá se atender os requisitos pré estabelecidos.

A PLR paga pela Recorrente está de acordo com a Lei 10.101/2002, portanto, os valores pagos pela Recorrente aos seus empregados não tem incidência de contribuições previdenciárias, pois, se os mesmos foram pagos de acordo com a lei, não se tratam de diferenças e nem devem ser considerados como salário.

Cumpre esclarecer que o valor reconhecido como PLR pela fiscalização é o valor mínimo previsto para pagamento ao empregado que não cumpriu as metas previstas e especificadas pela empresa no Acordo de Participação dos Trabalhadores nos Resultados Programa de Pagamentos por Resultados – PPR.

O Parágrafo 3º do Acordo de Participação dos Trabalhadores nos Resultados Programa de Pagamentos por Resultados – PPR (fls.49) é claro ao mencionar que o empregado que **não cumprir as metas** terá como valor mínimo garantido a quantia de R\$ 350,00 (trezentos e cinquenta reais), valor mínimo fixado pela Convenção Coletiva de Trabalho 2002.

Sendo assim, não há como se considerar o valor mínimo fixado como PLR e nem considerar a diferença do valor mínimo fixado com o efetivamente pago como salário.

Quanto à admissibilidade da utilização da taxa SELIC, ressaltamos que o Segundo Conselho, do Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda, aprovou - na Sessão Plenária de 18 de setembro de 2007, publicada no D.O.U. de 26/09/2007, Seção 1, pág. 28 - a Súmula 3, que dita:

É cabível a cobrança de juros de mora sobre os débitos para com a União decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil com base na taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia – Selic para títulos federais.

Dessa forma, concluo que o PPR da Recorrente está de acordo com a previsão da Lei 10.101/00, motivo pelo qual, **VOTO** por **CONHECER DO RECURSO** para, no mérito, **DAR-LHE PROVIMENTO**.


ADRIANA SATO

Voto Vencedor

Conselheiro MARCO ANDRÉ RAMOS VIEIRA, Redator

Concordo com a Conselheira Relatora em que devam ser aceitos os embargos de declaração. Reconheço que o acordão anterior foi omissivo e contraditório. Primeiramente no acordão a quo ficou expressamente consignado à fl. 348 que: “No caso em questão, de acordo com o relatório fiscal, a Recorrente não efetuou o pagamento de forma habitual e respeitou o

prazo estabelecido em Acordo Coletivo para efetivação do pagamento aos seus empregados.” Contudo, no relatório fiscal consta expressamente o contrário, conforme item 3.4 à fl. 132, nestas palavras: “... a empresa não respeitou os prazos estabelecidos pelas Convenções Coletivas de Trabalho para registro de plano próprio de PLR nos respectivos sindicatos da categoria. Pelas datas dos protocolos nos sindicatos: março 2003 para pagamento em março 2003, fevereiro de 2004 para pagamento em março de 2004 e março de 2005 para pagamento em março de 2005 não haveria tempo hábil para o cumprimento das metas estabelecidas nestes PLR implantados pela empresa cujas cópias seguem anexas à primeira via deste relatório que em síntese são:...”. Essa contradição dificultou a análise dos fatos efetivamente ocorridos pelo Colegiado.

A Relatora também afirma que: “A Lei 10.101/00 em seu § 2º prevê a necessidade do arquivo do instrumento de acordo nos Sindicatos, no entanto, não há determinação expressa de prazo para o respectivo protocolo na entidade.” Contudo, o problema que gerou a autuação não foi o arquivamento a destempo, mas sim a elaboração do acordo após a obtenção do lucro.

Pelo exposto o acordão embargado foi omissivo e contraditório, não tendo apreciado efetivamente o objeto do lançamento que seriam as diferenças apuradas entre os previstos na Convenção Coletiva e os previstos nos Acordos Coletivos. O acordão tem que apreciar os pontos do recurso voluntário, da mesma forma que não se pode omitir quanto aos motivos do levantamento fiscal.

O acordão deveria se pronunciar não sobre os valores previstos na Convenção Coletiva, pois esta não foi objeto de lançamento, mas deveria se ater às diferenças apuradas pela Fiscalização nos Acordos Coletivos.

Em função do ocorrido, a própria Relatora reconheceu a omissão no acordão relatado.

Uma vez reconhecendo a omissão do acordão, deve o mesmo ser rescindindo, devolvendo-se toda a matéria impugnada a este Colegiado. Nesse ponto, quanto ao argumento de incidirem ou não contribuição previdenciária sobre as verbas lançadas pela fiscalização, não acompanho o entendimento da Conselheira Relatora.

Ao contrário do que afirma a recorrente, a Participação nos Lucros é norma constitucional de eficácia limitada. Com efeito, o item 02, do Parecer CJ/MPAS n.º 547, de 03 de maio de 1996, aprovado pelo Exmo. Sr. Ministro do MPAS, dispõe, verbis:

(...) de forma expressa, a Lei Maior remete à lei ordinária, a fixação dos direitos dessa participação. A norma constitucional em foco pode ser entendida, segundo a consagrada classificação de José Afonso da Silva, como de eficácia limitada, ou seja, aquela que depende "da emissão de uma normatividade futura, em que o legislador ordinário, integrando-lhe a eficácia, mediante lei ordinária, lhes dê capacidade de execução em termos de regulamentação daqueles interesses". (Aplicabilidade das normas constitucionais, São Paulo, Revista dos Tribunais, 1968, pág. 150). (Grifamos)

O Parecer CJ/MPAS n.º 1.748/99 traz em seu bojo o seguinte teor, verbis:

*DIREITO CONSTITUCIONAL E PREVIDENCIÁRIO - TRABALHADOR - PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS - ART. 7º, INC. XI DA CONSTITUIÇÃO DA REPÚBLICA - POSSIBILIDADE DE INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÃO SOCIAL. 1) O art. 7º, inciso XI da Constituição da República de 1988, que estende aos trabalhadores o direito a participação nos lucros desvinculado da remuneração é de **eficácia limitada**. 2) O Supremo Tribunal Federal ao julgar o Mandado de Injunção nº 426 estabeleceu que só com o advento da Medida Provisória nº 794, de 24 de dezembro de 1994, passou a ser lícito o pagamento da participação nos lucros na forma do texto constitucional. 3) A parcela paga a título de participação nos lucros ou resultados antes da regulamentação ou em desacordo com essa norma, integra o conceito de remuneração para os fins de incidência da contribuição social.*

(...)

*7. No entanto, o direito a participação dos lucros, sem vinculação à remuneração, **não é auto aplicável**, sendo sua eficácia limitada a edição de lei, consoante estabelece a parte final do inciso anteriormente transcrito.*

8. Necessita portanto, de regulamentação para definir a forma e os critérios de pagamento da participação nos lucros, com a finalidade precípua de se evitar desvirtuamento dessa parcela.

9. A regulamentação ocorreu com a edição da Medida Provisória nº 794, 29 de dezembro de 1994, que dispõe sobre a participação dos trabalhadores nos lucros ou resultados das empresas e dá outras providências, hoje reeditada sob o nº 1.769-56, de 8 de abril de 1999.

10. A partir da adoção da primeira Medida Provisória e nos seus termos, passou a ser lícito o pagamento de participação nos lucros desvinculada da remuneração, mas, destaco, a desvinculação da remuneração só ocorrerá se atender os requisitos pré estabelecidos.

11. O SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL ao julgar o Mandado de Injunção nº 426, onde foi Relator o Ministro ILMAR GALVÃO, que tinha por escopo suprir omissão do Poder Legislativo na regulamentação do art. 7º, inc. XI, da Constituição da República, referente a participação nos lucros dos trabalhadores, julgou a citada ação prejudicada, face a superveniência da medida provisória regulamentadora.

12. Em seu voto, o Ministro ILMAR GALVÃO, assim se manifestou:

O mandado de injunção pretende o reconhecimento da omissão do Congresso Nacional em regulamentar o dispositivo que garante o direito dos trabalhadores de participarem dos lucros e resultados da empresa (art. 7º, inc. IX, da CF), concedendo-se a ordem para efeito de implementar in concreto o pagamento de tais verbas, sem prejuízo dos valores correspondentes à remuneração.

Tendo em vista a continuação da transcrição a edição, superveniente ao julgamento do presente WRIT injuncional, da Medida Provisória nº 1.136, de 26 de setembro de 1995, que dispõe sobre a participação dos trabalhadores nos lucros ou resultados da empresa e dá outras providências, verifica-se a perda do objeto desta impetração, a partir da possibilidade de os trabalhadores, que se achem nas condições previstas na norma constitucional invocada, terem garantida a participação nos lucros e nos resultados da empresa. (grifei)

14. O Pretório Excelso confirmou, com a decisão acima, a necessidade de regulamentação da norma constitucional (art. 7º, inc. XI), ficando o pagamento da participação nos lucros e sua desvinculação da remuneração, sujeitas as regras e critérios estabelecidos pela Medida Provisória.

15. No caso concreto, as parcelas referem-se a períodos anteriores a regulamentação do dispositivo constitucional, em que o Banco do Brasil, sem a devida autorização legal, efetuou o pagamento de parcelas a título de participação nos lucros.

16. Nessa hipótese, não há que se falar em desvinculação da remuneração, pois, a norma do inc. XI, do art. 7º da Constituição da República não era aplicável, na época, consoante ficou anteriormente dito. (Grifamos)

Normas constitucionais de eficácia limitada são as que dependem de outras providências normativas para que possam surtir os efeitos essenciais pretendidos pelo constituinte.

Nesse sentido já se pronunciou a Segunda Turma do STF no julgamento do Agravo Regimental no Agravo Regimental no Recurso Extraordinário n.º 505597, cuja ementa foi divulgada no DJe em 17 de dezembro de 2009, nestas palavras:

EMENTA: AGRAVO REGIMENTAL NO AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA SOBRE A PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS. ART. 7º, XI, DA CONSTITUIÇÃO DO BRASIL. MP 794/94. Com a superveniência da MP n. 794/94, sucessivamente reeditada, foram implementadas as condições indispensáveis ao exercício do direito à participação dos trabalhadores no lucro das empresas [é o que extrai dos votos proferidos no julgamento do MI n. 102, Redator para o acórdão o Ministro Carlos Velloso, DJ de 25.10.02]. Embora o artigo 7º, XI, da CB/88, assegure o direito dos empregados àquela participação e desvincule essa parcela da remuneração, o seu exercício não prescinde de lei disciplinadora que defina o modo e os limites de sua participação, bem como o caráter jurídico desse benefício, seja para fins tributários, seja para fins de incidência de contribuição previdenciária. Precedentes. Agravo regimental a que se nega provimento.

Conforme disposição expressa no art. 28, § 9º, alínea “j”, da Lei nº 8.212/91, nota-se que a exclusão da parcela de participação nos lucros na composição do salário-de-

, 11

contribuição está condicionada à estrita observância da lei reguladora do dispositivo constitucional. Essa regulamentação somente ocorreu com a edição da Medida Provisória nº 794, de 29 de dezembro de 1994, reeditada sucessivas vezes e convertida na Lei nº 10.101, de 19 de dezembro de 2000, que veio regular o assunto em tela.

Conforme previsto na alínea “j” do § 9º do art. 28 da Lei nº 8.212, a única hipótese para que a participação nos lucros e resultados não sofra incidência de contribuição previdenciária é que seja paga de acordo com a lei específica.

A isenção é uma das modalidades de exclusão do crédito tributário, e desse modo, interpreta-se literalmente a legislação que disponha sobre isenção, conforme prevê o CTN em seu artigo 111, I, nestas palavras:

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

I - suspensão ou exclusão do crédito tributário;

Assim, onde o legislador não dispôs de forma expressa, não pode o aplicador da lei estender a interpretação, sob pena de violar-se os princípios da reserva legal e da isonomia.

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

Art. 7º São direitos dos trabalhadores urbanos e rurais, além de outros que visem à melhoria de sua condição social:

(...)

XI - participação nos lucros, ou resultados, desvinculada da remuneração, e, excepcionalmente, participação na gestão da empresa, conforme definido em lei.

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

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

(...)

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

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

A Lei nº 10.101/2000 dispõe, nestas palavras :

Art. 2º A participação nos lucros ou resultados será objeto de negociação entre a empresa e seus empregados, mediante um dos procedimentos a seguir descritos, escolhidos pelas partes de comum acordo:

I - comissão escolhida pelas partes, integrada, também, por um representante indicado pelo sindicato da respectiva categoria;

II - convenção ou acordo coletivo.

§ 1º Dos instrumentos decorrentes da negociação deverão constar regras claras e objetivas quanto à fixação dos direitos substantivos da participação e das regras adjetivas, inclusive mecanismos de aferição das informações pertinentes ao cumprimento do acordado, periodicidade da distribuição, período de vigência e prazos para revisão do acordo, podendo ser considerados, entre outros, os seguintes critérios e condições:

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

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

§ 2º O instrumento de acordo celebrado será arquivado na entidade sindical dos trabalhadores.

(...)

Art. 3º (...)

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

(...)

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

I – Mediação;

II – Arbitragem de ofertas finais.

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

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

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

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

Cabe observar que o § 2º, do art. 2º, da Lei n.º 10.101, foi introduzido no ordenamento jurídico a partir da Medida Provisória n.º 955, de 24 de março de 1995, e o § 3º, do art. 3º, a partir da Medida Provisória n.º 1.698-51, de 27 de novembro de 1998.

Quanto à participação nos lucros previstas nos Acordos Coletivos de fls. 47 a 70, os mesmos não atendem ao comando legal previsto no art. 2º da Lei 10.101. As regras claras e objetivas quanto ao direito substantivo referem-se à possibilidade de os trabalhadores conhecerem previamente, no corpo do próprio instrumento de negociação, quanto irão receber a depender do lucro auferido pelo empregador se os objetivos forem cumpridos. As convenções coletivas previam um valor fixo; por seu turno os Acordos Coletivos passaram a prever valores mínimos, aumentando o valor distribuído aos empregados da recorrente. Contudo, tais acordos não foram previamente pactuados.

Os acordos tem que ser prévios à obtenção de lucros. Assim, não é possível que os lucros apurados em 2002 sejam pactuados em 2003 para escapar da incidência de contribuições previdenciárias. Conforme expressamente previsto no art. 2º, parágrafo 1º, inciso II, as empresas podem optar por diversos critérios e condições para efetuar a distribuição de lucros; contudo ao optar por programas de metas e resultados, os mesmos devem ser pactuados previamente. Não basta ser prévia ao pagamento, a negociação deve necessariamente ser prévia à obtenção dos lucros, para que os empregados tenham conhecimento do que devem realizar e quanto terão direito em função da realização.

In casu, a recorrente utilizou critérios relativos ao cumprimento de metas, conforme acordos às fls. 48 (parágrafo 1º); 52 (parágrafo 1º); 55; 58; 62 e 66. Por uma questão de lógica as metas são definidas previamente.

Nenhum dos acordos obedeceu à anterioridade da obtenção de lucro. O acordo de fls. 47 a 50 relativo ao lucro de 2002 foi firmado somente em março de 2003. O acordo de fls. 54 a 56 relativo ao lucro de 2003 foi firmado somente em fevereiro de 2004. O acordo de fls. 61 a 64 relativo ao lucro de 2004 foi firmado somente em março de 2005.

Se não há prévio instrumento de negociação, tanto os valores, como a forma de avaliação dos trabalhadores serão definidos por ato unilateral do empregador, o que vai de encontro ao objetivo instituído pelo legislador. No instrumento de negociação, por exigência legal, o trabalhador tem que conhecer quanto irá receber, o que terá que fazer para receber, como irá receber, quanto receberá. Em resumo, essas seriam as regras subjetivas e objetivas, devendo os trabalhadores participarem da fixação dos critérios. Esse Colegiado não pode se furtar à aplicação de lei, e não reconhecer que as regras subjetivas e adjetivas têm que ser observadas, é tornar sem efeito uma exigência legal. As regras são fixadas justamente para que a participação nos lucros seja caracterizada, pois se não há tais regras, não se tratará de participação nos lucros, mas sim de um abono.

Toda a norma jurídica possui um sentido, cabendo ao intérprete retirar o alcance do ato normativo. O sentido pode ser procurado nas intenções do legislador (*mens legislatoris*), bem como o que a par das intenções restou consignado expressamente na literalidade do texto (*mens legis*). Como já analisado tanto no critério da *mens legislatoris*, quanto na *mens legis* deve ser observada a negociação conjunta entre empregadores e trabalhadores na fixação das regras subjetivas e adjetivas. Afinal, toda a norma jurídica necessita de um mínimo de eficácia, caso contrário é como se nunca tivesse entrado em vigor.

Os pagamentos efetuados possuem natureza remuneratória. Tal ganho ingressou na expectativa dos segurados empregados em decorrência do contrato de trabalho e

da prestação de serviços à recorrente, sendo portanto uma verba paga pelo trabalho e não para o trabalho.

Estando portanto, no campo de incidência do conceito de remuneração e não havendo dispensa legal para incidência de contribuições previdenciárias sobre tais verbas, conforme já analisado, deve persistir o lançamento.

Deve ficar claro que a fiscalização não lançou os valores pagos em conformidade com as Convenções Coletivas, foram lançados somente os valores pagos conforme os Acordos Coletivos que desobedeceram a Lei n 10.101, mais precisamente o art. 2º, parágrafo 1º, inciso II.

Ao contrário do que afirma a Relatora, a notificação não decorre do fato de o arquivo do instrumento de acordo nos Sindicatos ser posterior ao exercício. O problema que gerou a autuação não foi o arquivamento a destempo, mas sim a elaboração do acordo após a obtenção do lucro.

Quanto ao argumento de que a NFLD deve ser declarada nula; não lhe confiro razão. O lançamento foi realizado com base em documentação da própria recorrente, conforme relatório fiscal às fls. 31 a 34; o relatório indicou os motivos do lançamento; os fatos geradores estão devidamente descritos às fls. 35 a 46; a forma para se apurar o quantum devido, por competência, encontra-se às fls. 04 a 06.

Os relatórios juntados pela fiscalização favorecem a ampla defesa e o contraditório, possibilitando ao notificado o pleno conhecimento acerca dos motivos que ensejaram o lançamento. Desse modo, não assiste razão à recorrente de que houve omissão na motivação do lançamento. A motivação é simples, e restou cabalmente demonstrada no relatório fiscal às fls. 31 a 34: a empresa remunerou segurados em desacordo com a legislação de regência da Participação de Lucros e Resultados.

Assim, a presente NFLD não foi lavrada apenas com base em presunções, a fiscalização demonstrou, por meio de documentos elaborados pela própria recorrente, a veracidade do argumento da existência dos fatos geradores.

Quanto à alegação de que devem ser excluídos os dirigentes da relação de co-responsáveis, não procede o argumento da recorrente. A relação de co-responsáveis é meramente informativa do vínculo que os dirigentes tiveram com a entidade em relação ao período dos fatos geradores. Não foi objeto de análise no relatório fiscal se os dirigentes agiram com infração de lei, ou violação de contrato social, ou com excesso de poderes. Uma vez que tal fato não foi objeto do lançamento, não se instaurou litígio nesse ponto.

Ademais, os relatórios de co-responsáveis e de vínculos fazem parte de todos os processos como instrumento de informação, a fim de se esclarecer a composição societária da empresa no período do lançamento ou autuação, relacionando todas as pessoas físicas e jurídicas, representantes legais do sujeito passivo, indicando sua qualificação e período de atuação.

O art. 660 da Instrução Normativa SRP nº 03 de 14/07/2005 determina a inclusão dos referidos relatórios nos processos administrativo-fiscais e esclarece:



Art. 660. Constituem peças de instrução do processo administrativo-fiscal previdenciário, os seguintes relatórios e documentos:

(...)

X - Relação de Co-Responsáveis - CORESP, que lista todas as pessoas físicas e jurídicas representantes legais do sujeito passivo, indicando sua qualificação e período de atuação;

XI - Relação de Vínculos - VÍNCULOS, que lista todas as pessoas físicas ou jurídicas de interesse da administração previdenciária em razão de seu vínculo com o sujeito passivo, representantes legais ou não, indicando o tipo de vínculo existente e o período correspondente;

A cobrança de juros estava prevista em lei específica da Previdência Social, art. 34 da Lei n^o 8.212/1991, abaixo transcrito, desse modo foi correta a aplicação do índice pela fiscalização federal:

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 n^o 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 n^o 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, § 1^o, do CTN. A aplicação de tal Taxa já está consagrada por esta Corte, e é devida a partir da sua instituição, isto é, 1^o/01/1996. (REsp 439256/MG). Recurso especial parcialmente conhecido, e na parte conhecida, desprovido.

Para lançamentos realizados após a entrada em vigor da Medida Provisória n^o 449, convertida na Lei n^o 11.941, aplicam-se os juros moratórios na forma do art. 35 da Lei n^o 8.212 com a nova redação.

Quanto à inconstitucionalidade apontada pela recorrente, não cabe tal análise na esfera administrativa. Não é de competência da autoridade administrativa a recusa ao cumprimento de norma supostamente inconstitucional.

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, deve o agente público, como executor da lei, respeitá-la.

A alegação de inconstitucionalidade formal de lei não pode ser objeto de conhecimento por parte do administrador público. Enquanto não for declarada inconstitucional pelo STF, ou examinado seu mérito no controle difuso (efeito entre as partes) ou revogada por outra lei federal, a referida lei estará em vigor e cabe à Administração Pública acatar suas disposições.

De acordo com a Súmula n.º 2 aprovada pelo Conselho Pleno do 2º Conselho de Contribuintes não pode ser declarada a inconstitucionalidade de norma pela Administração.

Súmula N.º 2

O Segundo Conselho de Contribuintes não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de legislação tributária.

No sentido da aplicabilidade da taxa Selic, o Plenário do 2º Conselho de Contribuintes aprovou a Súmula de n.º 3, nestas palavras:

Súmula N.º 3

É cabível a cobrança de juros de mora sobre os débitos para com a União decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil com base na taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia – Selic para títulos federais

CONCLUSÃO:

Por todo o exposto, voto pelo provimento dos EMBARGOS DE DECLARAÇÃO, rescindindo o acórdão anterior de fls. 343 a 350. Em substituição àquele voto por CONHECER do recurso voluntário, para no mérito NEGAR-LHE PROVIMENTO.

É como voto.


MARCO ANDRÉ RAMOS VIEIRA

9

