



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10580.722912/2010-96
Recurso Voluntário
Acórdão nº **2301-008.957 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de 6 de abril de 2021
Recorrente DESENBAHIA-AGENCIA DE FOMENTO DO ESTADO DA BAHIA S/A
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/02/2006 a 30/11/2008

AUTO DE INFRAÇÃO. NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

Tendo o auto de infração preenchido os requisitos legais e o processo administrativo proporcionado plenas condições ao contribuinte de impugnar o lançamento, descabe a alegação de nulidade.

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. SEGURADOS EMPREGADOS E CONTRIBUINTES INDIVIDUAIS.

É devida a cota dos segurados empregados consoante preceitua as alíneas "a" e "b", do inciso I, do art. 30, da Lei n.º 8.212/91.

PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS OU RESULTADOS. DESCARACTERIZAÇÃO.

A participação nos lucros ou resultados é inerente, exclusivamente, a segurados empregados. É vedado o pagamento de qualquer antecipação ou distribuição de valores a título de participação nos lucros ou resultados da empresa em periodicidade inferior a um semestre civil, ou mais de duas vezes no mesmo ano civil.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar e negar provimento ao recurso.

(documento assinado digitalmente)

Sheila Aires Cartaxo Gomes - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Cleber Ferreira Nunes Leite - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Joao Mauricio Vital, Wesley Rocha, Cleber Ferreira Nunes Leite, Fernanda Melo Leal, Paulo Cesar Macedo Pessoa, Leticia Lacerda de Castro, Mauricio Dalri Timm do Valle, Sheila Aires Cartaxo Gomes (Presidente)

Relatório

Trata-se de Auto de Infração, referente à contribuição previdenciária, por ter a empresa deixado de efetuar recolhimentos devidos à Previdência Social, correspondente à cota dos segurados empregados e contribuintes individuais, constantes da contabilidade e das folhas de pagamentos, não declaradas em Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia por Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social (GFIP), decorrentes das Participações nos Lucros e Resultados (PLR), pagas em desacordo com a legislação vigente, para o período de 2/2006 a 11/2008.

Devidamente cientificada, a empresa apresentou impugnação.

A DRJ considerou a impugnação procedente em parte para retificar informações de valores grafados errados na Informação Fiscal e determinou que, quando do pagamento do auto de infração, deve ser aplicada a legislação mais benéfica ao contribuinte, conforme art. 106 do Código Tributário Nacional.

Inconformado, a empresa apresenta recurso voluntário onde reitera as alegações anteriormente apresentadas e ao final requer:

Ante todo o exposto, pugna pelo conhecimento deste Recurso Voluntário, pois cumpridas todas as formalidades necessárias a sua interposição, e, à vista de todo exposto, demonstrada a insubsistência e improcedência da ação fiscal, espera e requer a recorrente seja dado provimento ao recurso, reformando-se *in integrum* o acórdão ora objurgado, para o fim de assim ser decidido, cancelando-se o débito fiscal reclamado, de acordo com os seguintes termos:

a) pugna a Desembahia, a esta autoridade de julgamento, que dê provimento a presente peça recursal e anule o auto de infração, ante a completa ausência de fundamentos quanto a desconsideração do programa de metas desta Agência de Fomento e quanto às razões que conduziram a Fiscalização Federal a tomar por idênticas verbas que possuem natureza jurídica, componentes, fatos geradores e bases de cálculo tão distintas, não atentando para o dever de fundamentação que se deve guardar nos atos administrativo de lançamento tributário;

b) Ultrapassada a preliminar de nulidade do auto de infração, fato no qual não acredita a Desembahia, que reforme o aresto vergastado, e reconheça a natureza jurídica distinta das verbas PLR e Prêmio de Metas, ante a absoluta discrepância das razões que fundamentam os pagamentos, diferenças na base de cálculo e no fato gerador das verbas, reconhecendo a inexistência de qualquer pagamento de salário travestido de Participação nos Lucros e Resultados;

c) Seja dado provimento ao recurso para, reconhecida a absoluta distinção das verbas PLR e Prêmio de Metas, que seja reformado o acórdão vergastado para anular o lançamento tributário de ofício promovido pelo auto de infração Debcad 37.252.721-3,

tendo em vista que a PLR, na forma do art. 28, § 9º, "j" e "z", expressamente afastam ambas as parcelas do salário de contribuição, extinguindo-se, por conseguinte, o crédito tributário.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Cleber Ferreira Nunes Leite, Relator.

O recurso é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade

A recorrente requer a nulidade do auto de infração nos seguintes termos:

a) pugna a Desembahia, a esta autoridade de julgamento, que dê provimento a presente peça recursal e anule o auto de infração, ante a completa ausência de fundamentos quanto a desconsideração do programa de metas desta Agência de Fomento e quanto às razões que conduziram a Fiscalização Federal a tomar por idênticas verbas que possuem natureza jurídica, componentes, fatos geradores e bases de cálculo tão distintas, não atentando para o dever de fundamentação que se deve guardar nos atos administrativo de lançamento tributário;

Com relação à matéria, dispõem os artigos 10 e 59, ambos do Decreto n.º 70.235/72, que:

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

I - a qualificação do autuado;

II - o local, a data e a hora da lavratura;

III - a descrição do fato;

IV - a disposição legal infringida e a penalidade aplicável;

V - a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de trinta dias;

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

“Artigo 59 - São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa”.

Não verifico, nesse caso concreto, qualquer nulidade formal ocasionada pela inobservância do disposto no art. 10º acima, bem como não se faz presente nenhuma das nulidades previstas no art. 59.

O Auto de Infração, ademais, foi emitido com observância de seus requisitos formais e essenciais, como prescreve o artigo 142 do Código Tributário Nacional, verbis:

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

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

Portanto, não se vislumbra, nesse contexto, nenhuma ilegalidade, posto que o recorrente compreendeu a imputação que lhe foi imposta, foi chamado a se manifestar e exercer seu direito de defesa e teve acesso a todos os elementos necessários e suficientes a devida compreensão dos fatos e infrações constatadas.

Rejeita-se a preliminar de nulidade

Para as questões seguintes, após análise da documentação juntada aos autos do presente processo no recurso voluntário, entende-se que não foram apresentados novos elementos materiais que possam sustentar a argumentação da defesa ou modificar as conclusões da primeira instância, a qual manteve integralmente as exigências, e havendo coincidência entre as razões apresentadas quando da impugnação e no presente recurso, adoto, por concordância, e transcrevo o voto da decisão de piso:

A rubrica PLR é inerente, exclusivamente, a segurados empregados.

Nesse compasso, cabe ressaltar que o direito à participação dos lucros, sem vinculação à remuneração, embora seja uma garantia constitucional, expressa no art. 7º, inciso XI, da Constituição Federal de 1988, tem sua eficácia limitada à edição de lei, in fine:

Art. 7.º 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. (grifos nossos)

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.

A legislação tributária, mais precisamente a Lei 8.212/91, ao regulamentar a referida matéria, impôs uma condição 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, in fine:

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 nosso)

O lançamento em tela deu-se em virtude da distribuição de lucros ou resultados em desconformidade com a legislação vigente, Lei 10.101/2000, que regula a participação dos trabalhadores nos lucros ou resultados da empresa como instrumento de integração entre o capital e o trabalho e como incentivo à produtividade, nos termos do art. 7º, inciso XI, da Constituição Federal de 1988.

Ademais, as verbas recebidas por segurados empregados a título de "Participação nos Resultados" somente se excluem da base de cálculo das contribuições previdenciárias se comprovada a pertinência aos ditames da Lei que regulou a matéria (Lei 10.101/00). O sujeito passivo ao se distanciar dos requisitos estabelecidos na norma reguladora, fica sujeita à tributação uma vez que a legislação previdenciária, Lei 8.212/91, no artigo 28, §9º, alínea "j", condicionou a exclusão dessa parcela à estrita observância da lei específica.

Dessa maneira, a Secretaria da Receita Federal do Brasil, encarregada da fiscalização e cobrança das contribuições previdenciárias, tem o dever/poder de verificar se a situação de fato está em conformidade com a Lei de regência. A vingar entendimento contrário, conforme sugere a defendente, restaria absolutamente esvaziado o conceito de fiscalização, resumindo-se em simples operação aritmética de verificação. A fiscalização deve perquirir se há ou não parcelas integrantes do salário de contribuição camufladas ou dissimuladas em institutos jurídicos não tributáveis, verificando se os fatos subsumem-se à hipótese legal. Ato vinculado de lançamento não é ato inconsciente, ou ato desprovido de interpretação. Aplicar a lei é ato de inteligência, é ato que busca a sua efetiva vontade, enquadrando o fato gerador na hipótese de incidência. A obrigação do Auditor Fiscal é lançar, por isto é vinculada, mas somente é objeto de lançamento o que seja devido, por se enquadrar nos comandos da lei.

No caso em tela, a fiscalização federal reconheceu, reafirmou e demonstrou pormenorizadamente, em diligência específica (fls. 263 a 264 e 265 a 270), que os pagamentos feitos à título de participação nos lucros e nos resultados encontram-se no conceito de salário de contribuição do artigo 28, inciso I, da Lei 8.212/91, afastando a regra de não incidência, prevista no § 9º, alínea "j", da Lei de Custeio, haja vista que a quantidade de pagamentos atinentes a título de PLR superou a periodicidade inferior a um semestre civil, ou mais de duas vezes no mesmo ano civil, nos termos do §2º, do art. 3º, da Lei 10.101/2000, e pagou a contribuintes individuais, em todas as competências objeto do lançamento fiscal, PLR sem autorização legal e sem previsão e diretriz específica fixada pelo Poder Executivo a ela vinculado, conforme planilha demonstrativa às folhas 268/269 e Anexos 1 e 2 (fls. 271 a 351).

A defendente, desta feita, alega que sobre as verbas pagas aos diretores não empregados a título de participação nos resultados da empresa não incidem as contribuições previdenciárias, vez que em conformidade com a previsão da Lei 6.404/76, em seu art. 152, a qual seria a lei específica a que se refere o §9º, "j", do art. 28 da Lei 8.212/91.

Todavia, não podem ser acatados os argumentos da impugnante, pois a legislação que trata especificamente do assunto é a Lei 10.101/2000. Considerando esta última, a qual é a legislação de regência à época dos fatos geradores, verifica-se que o benefício legal da distribuição dos lucros e resultados se destina ao segurado empregado e não ao diretor que não tenha vínculo empregatício com a empresa, conforme dispõe o seu artigo 2º:

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

Os diretores não empregados são classificados como contribuintes individuais, à época dos fatos geradores, não lhes sendo aplicável a exclusão contida no art. 28, § 9º, "j", da Lei 8.212/91, uma vez que a "lei específica" a qual alude o referido artigo não diz respeito à participação nos lucros e resultados que percebem estes segurados.

A previsão de participação de administradores, não empregados e contribuintes individuais, nos resultados da empresa, não está contida sequer no Programa de Metas do sujeito passivo (fl. 189), aliás este preceitua, textualmente, ser cabível somente aos segurados empregados, in fine:

A participação na premiação do Programa de Metas é limitada a empregados da Desenhavia em atividade na Instituição durante pelo menos 180 dias no ano de vigência do programa e a empregados de outros órgãos cedidos à Desenhavia através do Convênio de Cooperação Técnica pelo menos pelo mesmo prazo estipulado.(grifos nossos)

Ainda assim, a Lei 10.101/00, em seu artigo 5º, parágrafo único, não faz qualquer referência a empresas públicas e/ou sociedades de economia mista dos entes federados, Estados e Municípios, mas limita-se a entes da União. Logo, onde a lei não distinguiu não cabe ao intérprete fazê-lo, ainda mais em matéria tributária cuja orientação normativa é a interpretação literal para outorga de isenção, consoante inciso II, do artigo 111 do Código Tributário Nacional, in fine:

Lei 10.101/2000

...

Art. 5º A participação de que trata o art. 1o desta Lei, relativamente aos trabalhadores em empresas estatais, observará diretrizes específicas fixadas pelo Poder Executivo.

Parágrafo único. Consideram-se empresas estatais as empresas públicas, sociedades de economia mista, suas subsidiárias e controladas e demais empresas em que a União, direta ou indiretamente, detenha a maioria do capital social com direito a voto. (grifos nossos)

Lei 5.172/1966 (Código Tributário Nacional)

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

...

II - outorga de isenção; (grifos nossos) Nesse compasso, por ser o sujeito passivo uma sociedade de economia mista integrante da estrutura da Administração Pública Indireta do Estado da Bahia (fl. 12) não há falar em descumprimento da Lei 10.101/2000.

Ademais, a Informação Fiscal (fls. 265 a 351) emitida pela Fiscalização Federal é contundente em reafirmar a fundamentação da autuação fiscal, retificando apenas erros materiais pontuais (exclusões por duplicidades e outros) decorrentes das informações prestadas nos arquivos originais do MANAD entregues pelo sujeito passivo à fiscalização.

Portanto, não há falar em pagamentos a outro título e em desclassificação da integralidade de pagamentos regularmente efetuados haja vista que a Fiscalização Federal provou que houve duas irregularidades concomitantes no pagamento da PLR, para todas as competências lançadas, já que: a) pagou rubrica de PLR em periodicidade superior ao autorizado por lei; e b) pagou rubrica de PLR, a segurados contribuintes

individuais, não autorizada pela legislação federal e pelo próprio Programa de Metas do ente autuado. As irregularidades perpetradas concomitantemente para todas as competências lançadas desvirtuaram o conceito de programa de participação e do que foi pactuado previamente.

Ressalta-se que para a competência 10/2007, a fiscalização federal demonstra que só houve pagamento da rubrica PLR a contribuintes individuais (fls. 1.795 a 1.796), o que não é previsto sequer pelo Programa de Metas do sujeito passivo (fl. 189).

Do exposto, voto por rejeitar a preliminar e **NEGAR PROVIMENTO** ao recurso.

(documento assinado digitalmente)

Cleber Ferreira Nunes Leite