



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	16045.000654/2010-37
ACÓRDÃO	2301-012.051 – 2ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	8 de abril de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	NEXANS BRASIL S/A
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/2007 a 31/12/2008

PREVIDENCIÁRIO. OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. ARRECADAR ÀS CONTRIBUIÇÕES DOS SEGURADOS DESCUMPRIMENTO. MULTA.

Constitui infração, punível com multa pecuniária, deixar a empresa '-de' arrecadar as contribuições .dos segurados a seu serviço. descontando-as da' " respectiva remuneração'

ÔNUS PROBANTE. TERMO DE COMPROMISSO DE ESTAGIÁRIO APRESENTADO. COMPROVAÇÃO.

Cabe à defesa o ônus da prova dos fatos modificativos, extintivos ou impeditivos da exigência fiscal, pois no caso específico de se sustentar uma pretensão contrária ao que está evidenciado nos autos, o ônus de provar é do contribuinte. Sendo suficientes as provas trazidas no contencioso para comprovar a essência daquilo que é afirmado pela defesa, exclui-se a exigência, caso contrário, mantêm-se o lançamento.

PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS E RESULTADOS – PLR. TRABALHADORES EM GERAL. LEI Nº 10.101/2000. ACORDO COLETIVO FIRMADO EM EXERCÍCIO ANTERIOR. PAGAMENTO NO ANO SUBSEQUENTE. POSSIBILIDADE. ATENDIMENTO AOS REQUISITOS LEGAIS. NÃO INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS.

Comprovado que o acordo coletivo de trabalho, ainda que firmado em exercício anterior, estabeleceu de forma prévia e objetiva as regras, metas, critérios de apuração e a data de pagamento da participação nos lucros e resultados no exercício subsequente, resta atendido o disposto na Lei nº 10.101/2000. Inexistindo vedação legal à pactuação antecipada com pagamento posterior ao período de apuração, os valores pagos a título de

PLR aos trabalhadores em geral não integram a base de cálculo das contribuições previdenciárias. Lançamento afastado.

PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS E RESULTADOS – PLR. PAGAMENTOS DIFERENCIADOS. DIRETORES, GERENTES, COORDENADORES E EQUIPARADOS (EMPREGADOS). AUSÊNCIA DE TERMO DE ACORDO OU REGULAMENTO ESPECÍFICO. ÔNUS DA PROVA. DESCARACTERIZAÇÃO. INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS.

A adoção de critérios diferenciados de pagamento de participação nos lucros e resultados para grupos específicos de empregados não é vedada pelo ordenamento jurídico, desde que observados os requisitos da Lei nº 10.101/2000. Ausente a apresentação de termo de acordo coletivo ou regulamento específico, previamente pactuado, que estabeleça regras claras, objetivas e mecanismos de apuração aplicáveis a diretores, gerentes, coordenadores e equiparados, não há como reconhecer a natureza de PLR das verbas pagas.

PREVIDÊNCIA PRIVADA COMPLEMENTAR ABERTA. CONCEDIDA A UM GRUPO DE EMPREGADOS E DIRIGENTES. POSSIBILIDADE. NÃO INCIDÊNCIA DA CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. LEI COMPLEMENTAR N. 109/2001.

Com o advento da Lei Complementar nº 109/2001, somente no regime fechado, a empresa está obrigada a oferecer o benefício à totalidade dos segurados empregados e dirigentes. No caso de plano de previdência complementar em regime aberto, poderá eleger como beneficiários grupos de empregados e dirigentes pertencentes a determinada categoria.

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. AUXÍLIO-MORADIA. PAGAMENTO AO EMPREGADO. AUSÊNCIA DE FORNECIMENTO DIRETO DE HABITAÇÃO PELO EMPREGADOR. NATUREZA REMUNERATÓRIA. INCIDÊNCIA.

Integram o salário-de-contribuição os valores pagos ao empregado a título de auxílio-moradia quando não caracterizado o fornecimento direto de habitação pelo empregador, inexistindo previsão legal que autorize a exclusão da verba da base de cálculo das contribuições previdenciárias.

DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO PRINCIPAL. APLICAÇÃO DE PENALIDADE. RETROATIVIDADE BENIGNA. NOTA SEI Nº 27/2019/CRJ/PGACET/PGFN-ME. SÚMULA CARF N. 196.

Conforme a Nota SEI nº 27/2019/CRJ/PGACET/PGFN-ME, é cabível a retroatividade benéfica da multa moratória prevista no art. 35 da Lei 8.212, de 1991, com a redação da Lei 11.941, de 2009, no tocante aos

lançamentos de ofício relativos a fatos geradores anteriores ao advento do art. 35-A da Lei nº 8.212, de 1991, limitando a multa ao patamar de 20%.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento parcial ao recurso para: i) cancelar o crédito tributário lançado referente ao estagiário Rodrigo Maciel de Oliveira; ii) exonerar o crédito tributário lançado relativo à competência posterior ao término do estágio em face de a) Fabrício Wallace Silva Neves; b) Felipe Alex Lucas Miguel dos Santos; c) Gisele Beckmann de Almeida; d) Joyce Alves Coelho; e) Juliana Torezan Martins; f) Kleber Fernando Terreri dos Santos; g) Luciano Aurelio Rodrigues; h) Matheus Fernandes de Oliveira; i) Polyana Alves Lima Bastos; j) Rafael Zanin de Oliveira; k) Reynaldo Dobrovolsky M. de Vasconcelos; l) Ricardo A. de Lacerda Ramos; m) Robson Ornellas Ramos; n) Tiago Henrique de O. Silva; e o) Wellington Henrique Fernandes Rodrigues; iii) excluir da base de cálculo os valores pagos a título de PLR no ano de 2007 para os empregados gerais; iv) excluir do lançamento tributário o levantamento referente à previdência privada; e v) determinar o recálculo da multa de ofício, observando-se a Súmula 196 do CARF.

Assinado Digitalmente

Marcelle Rezende Cota – Relatora

Assinado Digitalmente

Diogo Cristian Denny – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Flavia Lilian Selmer Dias, Marcelle Rezende Cota, Monica Renata Mello Ferreira Stoll, Andre Barros de Moura(substituto[a] integral), Carlos Eduardo Avila Cabral, Diogo Cristian Denny (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de Auto de Infração lavrado contra a Recorrente acima identificada, relativo as contribuições previdenciárias referentes a parte patronal, incidentes sobre as remunerações diretas e indiretas aos segurados empregados, contribuintes individuais e estagiários, relativas ao período de 01/01/2007 a 31/12/2008.

De acordo com o Relatório Fiscal (e-fls. 62/95), extrai-se que configuram-se em fatos geradores das contribuições apuradas, os valores pagos aos segurados empregados e contribuintes individuais, constantes das folhas de pagamento digitais, bem como, os pagamentos de remunerações indiretas, fornecidos pela empresa, a título de Assistência Médica, Previdência Privada, Participação nos Lucros e Resultados e Auxílio Moradia, em desacordo com a legislação de regência, consubstanciados nos seguintes levantamentos: a. Remunerações indiretas- assistência médica- Lev AM, AM1, AM2; b. Cooperativas Médicas declarado- Lev CD; c. Cooperativas Médicas não declarado- Lev CN e CN1; d. Remunerações Empregados declaradas- ED; e. Remunerações Empregados não declaradas- EN, EN1, EN2; f. Empregados contratados como estagiários- ES, ES1, ES2; g. Remunerações contribuintes individuais declaradas- ID; h. Remunerações contribuintes individuais não declaradas- IN, IN1, IN2; i. Remunerações indiretas- auxílio moradia- MO, MOI, MO2; e j. Remunerações Indiretas Previdência Privada- PP, PP1, PP2.

Após apresentação de impugnação por parte da Recorrente, foi proferido Acórdão nº 05-33.816 pela 8ª TURMA da DRJ em Campinas/SP, por unanimidade de votos, julgou procedente em parte o lançamento, exonerando o crédito referente a 13 estagiários e excluindo os levantamentos referentes a assistência médica (AM, AM1 e AM2), conforme Ementa abaixo transcrita (e-fls. 1.603/1.628):

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2007 a 31/12/2008

PREVIDENCIÁRIO. REMUNERAÇÕES PAGAS PELA EMPRESA AOS TRABALHADORES QUE LHE PRESTAM SERVIÇOS. CONTRIBUIÇÕES. INCIDÊNCIA.

A empresa é obrigada a recolher ao INSS, no prazo legal, as contribuições previdenciárias a seu cargo, incidentes sobre as remunerações por ela pagas aos segurados empregados que lhe prestam serviços.

ÔNUS PROBANTE. TERMO DE COMPROMISSO DE ESTAGIÁRIO APRESENTADO NA IMPUGNAÇÃO. ADMISSIBILIDADE

Cabe à defesa o ônus da prova dos fatos modificativos, extintivos ou impeditivos da exigência fiscal, pois no caso específico de se sustentar uma pretensão contrária ao que está evidenciado nos autos, o ônus de provar é do contribuinte. Sendo suficientes as provas trazidas na impugnação para comprovar a essência daquilo que é afirmado pela defesa, exclui-se a exigência, caso contrário, mantêm-se o lançamento.

PLANO DE SAÚDE.DEDUÇÃO. POSSIBILIDADE.

Os valores gastos pela empresa com planos de assistência médica não sofrem a incidência de contribuições previdenciárias quando os referidos planos forem extensivos a todos os empregados da empresa, ainda que de forma diferenciada.

DIREITO PREVIDENCIÁRIO E TRIBUTÁRIO. SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO. PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS OU RESULTADOS DA EMPRESA

A participação nos lucros ou resultados da empresa, quando paga ou creditada em desacordo com a lei específica, integra o salário de contribuição.

PREVIDÊNCIA PRIVADA COMPLEMENTAR. INCIDÊNCIA.

Os valores pagos pela empresa relativos a programa de previdência complementar, aberto ou fechado, não disponível à totalidade de seus empregados e dirigentes integram a remuneração e o salário-de contribuição.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Inconformada com a referida decisão, a Recorrente cientificada em 20/06/2011 (e-fl. 1.768), interpôs em 20/07/2011 Recurso Voluntário (e-fls. 1.777/1.799), repisando às alegações da impugnação, motivo pelo qual adoto o relatório da decisão de piso:

no que respeita à autuação de valores relativos ao pagamento dos estagiários, afirma a regularidade do procedimento de contratação, tendo em conta existência dos competentes termos de compromisso de estágio, conforme documento 4, os quais representam os instrumentos jurídicos hábeis a comprovar, de maneira inequívoca, a condição de estagiário e, consequentemente, demonstrar a presença das condições necessárias à não incidência de contribuições previdenciárias sobre os valores pagos aos estudantes estagiários, a teor do disposto na alínea "i" do ~ 9º do art. 28 da Lei nº 8.212/91;

no que concerne aos valores relativos ao PLR verifica-se que tais montantes não podem ser incluídos na base de cálculo das contribuições previdenciárias haja vista que a aferição desses valores e a sua distribuição foram precedidas de prévio acordo coletivo celebrado entre a empresa e seus empregados, estando em plena consonância com a legislação que rege a matéria;

relativamente aos valores de PLR pagos aos coordenadores, chefes e equiparados, vendedores, gerentes e diretores nos anos de 2007 e 2008, assevera a impugnante que tais valores não compõem a base de cálculo das contribuições previdenciárias por se enquadrarem na exclusão prevista na alínea "p" do ~ 9º do art. 28 da Lei nº 8.212/91;

(...)

no que respeita ao plano de previdência privada, esclareça se que todos os funcionários da empresa são elegíveis ao plano de previdência privada, devendo estes apenas manifestar sua intenção de adesão, não havendo, como quer a fiscalização formas distintas de custeio;

de acordo com o "contrato de adesão a plano gerador de benefício livre" celebrado entre a impugnante e a instituição administradora do plano de previdência privada (doc. 8), considera-se "participante subscritor"- assim entendidos aqueles que são elegíveis à adesão ao referido plano- "toda pessoa física que mantenha relação empregatícia ou administrativa com a instituidora [a

impugnante] no momento de sua adesão individual, ou ainda, em razão de condição profissional específica e que tenha preenchido e assinado a competente proposta;

(...)

o entendimento de que os valores pagos a título de auxílio moradia se caracterizariam como "remuneração indireta" e, portanto, estariam sujeitos à incidência das contribuições previdenciárias em razão da transferência de trabalhadores para locais distantes de suas residências representar mera "liberalidade" já que a impugnante poderia contratar profissionais que residissem na região é absolutamente improcedente, representando, inclusive, indevida intromissão da fiscalização em decisões empresariais que somente compete à empresa decidir, além de violação ao seu direito de livre exercício de atividade econômica;

(...)

em momento algum o auto de infração contestou o cumprimento do único requisito legal que enquadra o pagamento do auxílio-moradia no rol de verbas que não integram o salário de contribuição, qual seja: o fato dos trabalhadores beneficiados residirem em local distante do qual desenvolviam suas atividades profissionais. E nem poderia ser diferente pelo simples fato de que, conforme demonstram as declarações anexas firmadas pelos funcionários Edson Alberto Teixeira de Souza (doc. 9) e João José Alves de Paula (doc. 10)- as quais são acompanhadas dos competentes comprovantes de residência relativos ao período lançado-, os referidos funcionários, beneficiados pelo auxílio-moradia, residiam em São Paulo. Nesse sentido, protesta a impugnante pela posterior juntada de declarações e comprovantes de residência relativos aos demais funcionários mencionados nos autos de infração;

com o advento da MP nº 449/08 (convertida na Lei nº 11.941/09), a multa de ofício aplicável às contribuições previdenciárias foi majorada de 24% para 75%, sendo que referida majoração, porém, só pode ser aplicada aos fatos geradores ocorridos após dezembro de 2008, sob pena de manifesta irretroatividade, conforme já entendeu o E. Superior Tribunal de Justiça;

a multa de ofício correspondente a 75% (setenta e cinco por cento) em lançamentos que tenham por objeto contribuições previdenciárias somente é exigível a partir da edição da Medida Provisória nº 449, de 03/12/2008- a qual inseriu o art. 35-A na Lei nº 8.212/91-, razão pela qual devem ser canceladas todas as multas de ofício aplicadas nesse patamar nos autos de infração nos 37.263.999-2 e 37.264.000-1 a competências anteriores a dezembro/2008;

(...)

Por fim, a Recorrente pugna que seja julgado totalmente improcedente o presente Auto de Infração, com o cancelamento da integralidade do crédito tributário.

É o relatório.

VOTO

Conselheira **Marcelle Rezende Cota**, Relatora

Admissibilidade

Conheço do Recurso Voluntário, uma vez tempestivo e preenchidos os demais requisitos de admissibilidade.

Mérito

Dos Estagiários

Em relação a autuação de valores relativos ao pagamento dos estagiários, verifica-se que para a constatação dos valores a serem lançados, o AFRFB elaborou dois anexos, quais sejam: o ANEXO B-1, e-fls.495/498 e o ANEXO B-(2), e-fls.499/512, sendo que no primeiro encontram-se as datas de início e término dos termos de compromisso que foram apresentados, bem como o período efetivamente trabalhado que pode coincidir ou não com o período acobertado pelo referido termo, enquanto que no segundo, pode se visualizar o nome do estagiário, sua remuneração e o valor correspondente a contribuição do segurado, em cada competência.

A DRJ, ao analisar a documentação acostada aos autos, promoveu criterioso exame individualizado, afastando o lançamento em relação aos estagiários cujos termos de compromisso abrangeram integralmente o período autuado; mantendo parcialmente a exigência quando verificada a existência de termos apenas para parte do período; e preservando integralmente o lançamento nos casos em que inexisteu qualquer documentação comprobatória.

No recurso, a Recorrente restringe sua insurgência a pontos específicos, os quais passo a analisar.

No que se refere ao estagiário **Rodrigo Maciel de Oliveira**, a DRJ manteve a exigência das contribuições previdenciárias relativas às competências 01/2007 a 05/2007, sob o fundamento de ausência de termo de compromisso válido para o período.

Todavia, da análise dos autos, verifica-se que foi juntado termo aditivo de estágio celebrado em 15/06/2006, prorrogando o termo de compromisso até 14/06/2007, documento acostado às e-fls. 1.461.

O referido aditivo abrange integralmente as competências mantidas no lançamento pela decisão recorrida, demonstrando que, para o período em questão, encontravam-se atendidos os requisitos legais para a caracterização do estágio.

Dessa forma, assiste razão à Recorrente, devendo ser afastada a exigência de contribuições previdenciárias relativas a este estagiário.

Diversamente, quanto ao estagiário **Ederson Carlos Aquino Ribeiro**, a decisão recorrida manteve a exigência das contribuições previdenciárias sobre os valores pagos no período de 01/2008 a 12/2008, por se tratar de intervalo **não coberto por qualquer termo de compromisso ou aditivo válido**, situado entre dois contratos de estágio apresentados pela recorrente.

A Recorrente não logrou êxito em comprovar a existência de documentação apta a regularizar o estágio no período mantido, inexistindo nos autos termo de compromisso, aditivo ou outro documento que demonstre o atendimento aos requisitos legais.

Nesse contexto, correta a decisão da DRJ ao manter a exigência, uma vez que a ausência de documentação essencial descaracteriza o estágio, legitimando a incidência das contribuições previdenciárias sobre os valores pagos no período.

Assim, não merece reparo a decisão de piso no que se refere a este estagiário, quanto às competências de 01/2008 a 12/2008.

Por fim, a Recorrente sustenta ser indevida a exigência de contribuições previdenciárias relativas ao **mês imediatamente posterior ao término do termo de compromisso de estágio**, ao argumento de que os valores pagos nesse mês dizem respeito à remuneração do período efetivamente trabalhado no mês anterior, quando ainda vigente o contrato de estágio, inexistindo prestação de serviços no mês subsequente.

Ao analisar os anexos referentes aos estagiários (e-fls. 495 e ss), verifica-se que, de fato, a autoridade fiscal considerou como base de cálculo a **competência 01 do ano subsequente ao término do termo de estágio**, desconsiderando que os pagamentos realizados nesse mês correspondem a valores devidos pelo período anterior regularmente contratado.

Considerando que a legislação previdenciária adota o **regime de competência**, e que inexistente prestação de serviços após o encerramento regular do estágio, não há fundamento para a exigência de contribuições relativas à competência posterior ao término do vínculo, quando os valores pagos se referem a período já abrangido por termo válido.

Assim, também neste ponto, **assiste razão à Recorrente**, devendo ser afastada do lançamento a exigência relativa à competência imediatamente posterior ao encerramento do termo de compromisso de estágio, em relação aos seguintes estagiários: a) Fabrício Wallace Silva Neves; b) Felipe Alex Lucas Miguel dos Santos; c) Gisele Beckmann de Almeida; d) Joyce Alves Coelho; e) Juliana Torezan Martins; t) Kleber Fernando Terreri dos Santos; g) Luciano Aurelio Rodrigues; h) Matheus Fernandes de Oliveira; i) Polyana Alves Lima Bastos; j) Rafael Zanin de

Oliveira; k) Reynaldo Dobrovolsky M. de Vasconcelos; 1) Ricardo A. de Lacerda Ramos; m) Robson Ornellas Ramos; n) Tiago Henrique de O. Silva; e o) Wellington Henrique Fernandes Rodrigues.

Da Participação nos Lucros e Resultados – PLR

No que tange ao Programa de Participação nos Lucros e Resultados, insta destacar que as verbas recebidas por segurados empregados a título de Participação nos Lucros somente se excluem da base de cálculo das contribuições previdenciárias se comprovada a pertinência aos ditames da Lei 10.101/2001.

Com o objetivo de conferir se a empresa atendeu as determinações da legislação específica, a autuada foi intimada por meio do Termo de Intimação Fiscal nº 4, de 20/08/2010 a apresentar os elementos que permitissem concluir que o PLR foi pago nos termos da legislação em vigor, e, muito embora a intimação tenha sido clara em suas exigências não foi apresentado para o ano de 2007 qualquer documento que estabelecesse regras e condições para evidenciar que os pagamentos foram feitos em conformidade com os requisitos citados no parágrafo anterior.

Note-se que no TIF nº 4, subitem 2.8, abaixo transcrito, constou expressamente, que a solicitação se referia ao ano de 2007.

"2.8- APRESENTAR CÓPIA DO TERMO DE ACORDO COLETIVO, FIRMADO ENTRE OS REPRESENTANTES DA EMPRESA E A COMISSÃO DE TRABALHADORES, COM ANUÊNCIA DO SINDICATO DOS TRABALHADORES NAS IND.METALÚRGICAS MECÂNICA E DE MAR. ELÉTRICO DE LORENA, ESTABELECENDO AS REGRAS E VALORES PARA O PAGAMENTO DA PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS DISTRIBUÍDA EM 2007. (OS TERMOS DE ACORDOS APRESENTADOS SE REFEREM AOS PAGAMENTOS EFETUADOS EM 2008 E 2009 ASSINADOS EM 25/04/2007 E 01/04/2008, RESPECTIVAMENTE). "

Assim restou não apresentado o Termo de acordo, definidor das regras e condições para o PLR distribuído em 2007, e, em consequência disto, seus respectivos valores pagos foram considerados como remunerações integrantes dos salários e contribuições dos empregados beneficiados.

Na impugnação apresentada foi anexada aos autos o acordo coletivo de trabalho do ano de 2006 (e-fls. 1.507/1.512), estabelecendo regras e valores para pagamento no ano de 2007.

A DRJ, por seu turno, entendeu que o referido Acordo não tem validade para o ano de 2007, visto que consta algumas causas a referência ao ano de 2006, senão vejamos:

(...)

no qual está consignado em sua cláusula primeira que o referido acordo existe para a implementação exclusiva do Programa de Produtividade de 2006, e

abrange (de acordo com a cláusula terceira) os empregados e estagiários com contrato em vigor ou demitidos durante o ano de 2006.

Portanto, não há como reconhecer no acordo coletivo de 2006, com tabela de metas para 2005 e 2006 a validade pretendida pela impugnante para o ano de 2007, já que o referido acordo não prevê regras claras e objetivas quanto à fixação dos direitos da participação, mecanismos de aferição das informações pertinentes ao cumprimento do acordado, periodicidade da distribuição e período de vigência para o ano de 2007, razão pela qual sua apresentação tornou-se inócua, já que nenhum documento foi apresentado no sentido de corroborar o PLR distribuído nos meses de janeiro e março de 2007 foram realizados em observância ao disposto na Lei nº 10.101/00, nem durante o procedimento fiscal e tampouco na impugnação.

Com a devida vênia ao entendimento adotado pela DRJ, entendo que assiste razão à Recorrente.

Inicialmente, cumpre destacar que a Lei nº 10.101/2001 não exige que o instrumento de pactuação da PLR seja firmado no mesmo ano em que ocorre o pagamento, mas sim que haja prévia fixação, por meio de acordo ou convenção coletiva, das regras, critérios objetivos, metas, mecanismos de aferição e periodicidade da distribuição, sendo plenamente compatível com a sistemática legal a apuração dos resultados em um exercício e o pagamento no exercício subsequente.

Nesse sentido, o Acordo Coletivo de Trabalho datado de 01/06/2006 contém disposição expressa acerca do pagamento da PLR no ano de 2007, conforme se extrai da Cláusula Sétima, que assim estabelece:

Findo o processo de apuração e obtida a média das metas, a Empresa disponibilizará aos seus Empregados e Estagiários no dia 22 de janeiro do ano 2007, o valor individual apurado de acordo com os critérios estabelecidos nas Cláusulas Terceira e Quinta.

Tal previsão evidencia, de forma inequívoca, que o instrumento coletivo firmado em 2006 destinava-se a disciplinar a apuração dos resultados e o pagamento da PLR a ser efetuado em janeiro de 2007, circunstância absolutamente compatível com a lógica e a prática inerentes aos programas de participação nos lucros e resultados.

Ademais, conforme consignado no próprio Relatório Fiscal, os pagamentos realizados nos anos de 2008 e 2009 foram considerados regulares com base, respectivamente, nos Acordos Coletivos firmados em 25/04/2007 e 01/04/2008, os quais estabeleceram as regras para pagamentos ocorridos nos exercícios subsequentes, senão vejamos:

22. O Acordo Coletivo de Trabalho, datado de 25/04/2007, estabeleceu as regras para os pagamentos de 2008, conforme transcrição abaixo:

(...)

23. Por outro lado, o Acordo Coletivo de Trabalho, datado de 01/04/2008, estabeleceu as regras para os pagamentos de 2009, conforme consta abaixo:

Tal circunstância reforça o entendimento de que a Administração Tributária reconheceu, nos demais exercícios, a validade da sistemática de pactuação antecipada, com pagamento no ano seguinte ao período de apuração.

Outrossim, da análise comparativa entre o acordo apresentado para o pagamento da PLR em 2007 e os instrumentos relativos aos anos de 2008 e 2009, verifica-se que todos possuem estrutura semelhante, contemplando critérios objetivos, metas previamente definidas, regras de elegibilidade e forma de cálculo dos valores a serem distribuídos, atendendo, portanto, aos requisitos exigidos pela Lei nº 10.101/2001.

Assim, não procede a conclusão de que o acordo coletivo de 2006 seria inócuo ou inapto a amparar os pagamentos realizados em 2007, uma vez que há previsão expressa quanto ao pagamento naquele exercício e inexistem indícios de que os valores tenham sido pagos de forma desvinculada das regras pactuadas.

Diante desse contexto, entendo que restou comprovado que os valores pagos a título de Participação nos Lucros e Resultados no ano de 2007 observaram os requisitos legais, não se caracterizando como remuneração para fins de incidência das contribuições previdenciárias.

Portanto, deve-se afastar o lançamento relativo à incidência de contribuições previdenciárias sobre os valores pagos a título de Participação nos Lucros e Resultados – PLR, referentes ao ano de 2007, aos trabalhadores em geral.

Da Participação nos Lucros e Resultados – PLR – Diretores e Gerentes

Passa-se à análise do lançamento relativo aos valores pagos a título de Participação nos Lucros e Resultados – PLR aos diretores, gerentes, coordenadores, chefes e empregados equiparados, nos anos-calendário de 2007 e 2008.

Consoante descrito no Relatório Fiscal, tais valores foram objeto de exigência de contribuições previdenciárias sob o fundamento de que não restou comprovada a observância dos requisitos estabelecidos na Lei nº 10.101/2000, notadamente em razão da inexistência de termo de acordo coletivo ou regulamento específico que disciplinasse os critérios diferenciados de pagamento destinados a tais empregados.

No que se refere ao ano de 2007, além da controvérsia quanto à apresentação do acordo coletivo básico — questão já enfrentada e superada no tópico anterior deste voto — a fiscalização consignou que não foi apresentado o termo de acordo específico ou regulamento próprio aplicável aos coordenadores, gerentes, chefes e diretores, embora tenha sido constatada a prática de pagamentos diferenciados a essas categorias.

Relativamente ao ano de 2008, embora tenha sido apresentado o acordo coletivo básico aplicável aos trabalhadores em geral, igualmente não foi exibido qualquer instrumento específico que estabelecesse regras, metas, critérios objetivos e mecanismos de apuração próprios para os pagamentos diferenciados realizados em favor de coordenadores, gerentes, chefes e diretores.

Cumprе destacar que a própria fiscalização, ao analisar os acordos coletivos de 2008 e 2009, identificou a adoção de política de PLR com valores diferenciados entre grupos de empregados — coordenadores, chefes e equiparados, vendedores, gerentes e diretores — circunstância que motivou a expedição do Termo de Intimação Fiscal nº 4, exigindo expressamente a apresentação do regulamento ou do instrumento normativo específico que amparasse tais diferenciações.

A Recorrente, por sua vez, reconhece que não apresentou, nem durante o procedimento fiscal nem na impugnação, o termo de acordo específico ou regulamento do programa de produtividade aplicável aos referidos cargos, alegando, em sua defesa inaugural, a impossibilidade de reunir a documentação em razão de o estabelecimento estar encerrado e do elevado número de autuações simultâneas (22 autos), o que teria dificultado a localização e organização dos documentos.

Em sede de recurso voluntário, foram juntados alguns documentos relativos a empregados que teriam recebido PLR diferenciada, os quais, em tese, fazem menção a formas de apuração ou indicadores de desempenho. Todavia, tais documentos não se confundem com o termo de acordo coletivo específico ou regulamento formal do programa de produtividade, tampouco permitem aferir, com segurança, que as regras neles contidas tenham sido previamente pactuadas, de forma clara e objetiva, antes do início do período de apuração.

Além disso, não é possível atestar a contemporaneidade desses documentos em relação aos fatos geradores, inexistindo elementos suficientes que demonstrem que tais critérios tenham sido estabelecidos previamente, conforme exige o art. 2º da Lei nº 10.101/2000.

Ressalte-se que o ordenamento jurídico não veda, em abstrato, a adoção de critérios diferenciados de PLR para distintos grupos de empregados, inclusive para ocupantes de cargos de gestão. Contudo, tais diferenciações devem estar expressamente previstas em instrumento coletivo ou regulamento formal, pactuado com observância aos requisitos legais, contendo regras claras, objetivas e previamente estabelecidas, sob pena de descaracterização da verba como participação nos lucros e resultados.

No caso concreto, diante da ausência de apresentação do termo de acordo específico ou regulamento do programa de produtividade aplicável aos coordenadores, gerentes, chefes e diretores, bem como da insuficiência probatória dos documentos trazidos apenas em sede recursal, não há como reconhecer que os pagamentos diferenciados efetuados nos anos de 2007 e 2008 observaram os preceitos e requisitos da Lei nº 10.101/2000.

Assim, correta a atuação fiscal ao considerar tais valores como remuneração, sujeita à incidência das contribuições previdenciárias correspondentes.

Da Previdência Privada

A Recorrente afirma que todos os funcionários são elegíveis ao plano de previdência privada, devendo eles apenas manifestar sua intenção de adesão.

No caso sob julgamento, o acórdão recorrido entendeu pela incidência da contribuição previdenciária sobre as verbas pagas a título de previdência privada complementar sob o argumento de que:

(...)

O fato é que apurou a fiscalização que, independentemente da contribuição de cada empregado, o que ocorre na prática, é que apenas um seleto grupo de trabalhadores tem acesso ao plano de previdência privada, conforme se depreende da análise do "ANEXO E- I m- PREVIDÊNCIA PRIVADA- TRABALHADORES TOTAIS E PERCENTUAL DE ADESÃO", onde se percebe, que a relação entre o número total de trabalhadores da Autuada, e, aqueles que constam como contribuintes em Fopag (Rubricas " 056-Previdência Privada 13 Empresa" e "394- Previdência Privada Normal- D", oscilou entre 10,43% e 12,15%, no período auditado.

Ressalte-se que dentre os trabalhadores contribuintes, não consta nenhum empregado do setor produtivo, apenas os membros dos cargos elevados, tais como: Diretores, advogados, chefes, coordenadores, engenheiros, conforme se verifica pela coluna "Função" especificada no anexo E-1(4).

(...)

Com todo o respeito, não coaduno com os fundamentos do lançamento, bem como da decisão recorrida, pois não há como se conceber que tais verbas tenham natureza de remuneração.

Primeiramente é importante esclarecer que a acusação fiscal restringe-se a concessão do Plano Gerador de Benefício Livre (PGBL) com a empresa CCF BRASIL SEGUROS S.A. não estava disponível para todos os empregados da empresa, em desacordo com a condição imposta pelo art. 28, I, § 9º, alínea "p" da Lei 8.212/91, senão vejamos (REFISC, e-fls. 62/95):

53. No caso em apreço, os valores pagos, a título de previdência privada complementar, constituem-se em salários de contribuição, porque não se enquadram na exceção, prevista na alínea "p" acima transcrita. Cristalino está que o programa de previdência complementar em questão não está disponível à totalidade dos empregados e dirigentes. Ao abrir a possibilidade desta parcela

não integrar o salário de contribuição, a lei determinou a obrigatoriedade do programa estar disponível a todos os trabalhadores, empregados e dirigentes.

Neste contexto, em observância a acusação fiscal, iremos tratar apenas do ponto acima. Antes de adentrar ao mérito, cabe tecer alguns comentários quanto a matéria.

Veja, os planos de previdência privada visam proporcionar aos beneficiários a possibilidade de obter na inatividade vencimentos em valor próximo aos da época em que estavam na ativa, o que faz com que, para que seja atingida tal finalidade, quanto maior for a remuneração (portanto mais longe – para cima – do “teto” da previdência oficial), mais próximos a tal remuneração devem ser os aportes relativos à previdência complementar.

Delimitar-se os planos mantidos por entidades abertas de previdência privadas segundo as condições constantes da parte final da alínea “p” do § 9 do art. 28 da Lei 8.212/91, é fundamentar autuação contrariamente ao que já decidiu a 2ª Turma da CSRF no acórdão 9202.003.193, *literis*:

PREVIDÊNCIA COMPLEMENTAR. NÃO CARACTERIZAÇÃO DE REMUNERAÇÃO PARA FINS DE INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS.

A LC nº 109/2001 alterou a regulamentação da matéria antes adstrita à Lei n. 8.212/1991, passando a admitir que no caso de plano de previdência complementar em regime aberto a concessão pela empresa a grupos de empregados e dirigentes pertencentes a determinada categoria não caracteriza salário-de-contribuição sujeito à incidência de contribuições previdenciárias.

Recurso especial conhecido e provido.

(...)

Voto Conselheiro Gustavo Lian Haddad, Relator (...)

A Lei Complementar 109/2001 foi aprovada para regulamentar o referido dispositivo constitucional e previu, no mesmo sentido da Constituição Federal, que as contribuições do empregador feitas a entidades de previdência privada não estão sujeitas a tributação e contribuições de qualquer natureza:

“Art. 68. As contribuições do empregador, os benefícios e as condições contratuais previstos nos estatutos, regulamentos e planos de benefícios das entidades de previdência complementar não integram o contrato de trabalho dos participantes, assim como, à exceção dos benefícios concedidos, não integram a remuneração dos participantes.

(...)

Art. 69. As contribuições vertidas para as entidades de previdência complementar, destinadas ao custeio dos planos de benefícios de natureza previdenciária, são dedutíveis para fins de incidência de imposto sobre a renda, nos limites e nas condições fixadas em lei.

§ 1º Sobre as contribuições de que trata o caput não incidem tributação e contribuições de qualquer natureza (...)”Da leitura dos dispositivos acima se constata que eles não contêm a condição antes prevista no art. 28, § 9º, p, da Lei 8.212/91.

Isto é, nos termos dos arts. 68 e 69 acima citados, as contribuições que o empregador faz ao plano de previdência complementar do empregado não devem ser consideradas parte de sua remuneração e, especificamente, sobre elas não devem incidir quaisquer tributos ou contribuições.

Especificamente em relação aos planos abertos de previdência complementar, como é o caso dos presentes autos (conforme item 4.6 do Relatório fiscal da NFLD, fls. 549), a Lei Complementar 109/2001 permite de forma expressa que sejam disponibilizados pelo empregador a grupos de uma ou mais categorias específicas dos seus empregados:

Dos Planos de Benefícios de Entidades Abertas “Art. 26. Os planos de benefícios instituídos por entidades abertas poderão ser:

I – individuais, quando acessíveis a quaisquer pessoas físicas; ou II – coletivos, quando tenham por objetivo garantir benefícios previdenciários a pessoas físicas vinculadas, direta ou indiretamente, a uma pessoa jurídica contratante.

§ 1º O plano coletivo poderá ser contratado por uma ou várias pessoas jurídicas.

§ 2º O vínculo indireto de que trata o inciso II deste artigo refere-se aos casos em que uma entidade representativa de pessoas jurídicas contrate plano previdenciário coletivo para grupos de pessoas físicas vinculadas a suas filiadas.

§ 3º Os grupos de pessoas de que trata o parágrafo anterior poderão ser constituídos por uma ou mais categorias específicas de empregados de um mesmo empregador, podendo abranger empresas coligadas, controladas ou subsidiárias, e por membros de associações legalmente constituídas, de caráter profissional ou classista, e seus cônjuges ou companheiros e dependentes econômicos.

A Lei Complementar 109/2001 não apenas omitiu a condição antes prevista no art. 28, § 9º, p, da Lei 8.212/91 (isto é, estabeleceu que as contribuições do empregador a plano de previdência privada ou complementar dos empregados não devem ser consideradas como remuneração destes e não se submetem à incidência de qualquer imposto ou contribuição) como também expressamente permitiu o estabelecimento de planos de previdência complementar abertos coletivos, os quais podem ser compostos por grupos de uma ou mais categorias específicas de um mesmo empregador.

(...)

DESSE MODO, ENTENDO QUE A CONDIÇÃO ESTABELECIDA PELO ARTIGO 28, §9º, P, DA LEI 8.212/91, ISTO É, A CLÁUSULA “DESDE QUE O PROGRAMA DE PREVIDÊNCIA COMPLEMENTAR, ABERTO OU FECHADO, ESTEJA DISPONÍVEL À

TOTALIDADE DE EMPREGADOS E DIRIGENTES" PARA QUE A CONTRIBUIÇÃO DO EMPREGADOR A PLANO DE PREVIDÊNCIA COMPLEMENTAR NÃO SOFRA INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA NÃO É APLICÁVEL AOS CASOS DE PREVIDÊNCIA PRIVADA COMPLEMENTAR EM REGIME ABERTO COLETIVO, UMA VEZ QUE LEGISLAÇÃO POSTERIOR (ARTS 68 E 69 C/C ART. 26, §§ 2º E 3º, TODOS DA LEI COMPLEMENTAR 109/2001 E TRANSCRITOS ACIMA) DEIXOU DE PREVER TAL CONDIÇÃO E, ALÉM DISTO, EXPRESSAMENTE PREVIU A POSSIBILIDADE DE O EMPREGADOR CONTRATAR A PREVIDÊNCIA PRIVADA PARA GRUPOS OU CATEGORIAS ESPECÍFICAS DE EMPREGADOS

(grifamos)

A LC nº 109/2001 **alterou** a regulamentação da matéria antes adstrita à Lei n. 8.212/1991, passando a admitir que no caso de plano de previdência complementar em regime aberto a concessão pela empresa a grupos de empregados e dirigentes pertencentes a determinada categoria não caracteriza salário de contribuição sujeito à incidência de contribuições previdenciárias. (supra)

A Fiscalização, valendo-se do artigo 28, § 9º, "p", da Lei nº 8.212/91, o qual estipula como condição para a não tributação pelas contribuições previdenciárias da parte paga pelos empregadores nos planos de previdência privada dos seus empregados a disponibilização dos referidos planos à totalidade dos empregados e dirigentes, realizou o lançamento de ofício, por entender que tal condição não teria sido atendida, à medida que os planos não foram oferecidos a todos os empregados da empresa.

A lei que regulamentou a nova norma constitucional foi a Lei Complementar nº 109/01, a qual dispôs expressamente sobre a não incidência de qualquer tipo de contribuição sobre a parcela em questão. Assim, o novo regramento sobre a matéria foi no sentido de que as contribuições do empregador feitas a entidades de previdência privada não estão sujeitas às contribuições previdenciárias. Em outras palavras, a partir da vigência da Lei Complementar, passou a não ser mais aplicável a restrição prevista no artigo 28, § 9º, "p", da Lei nº 8.212/91.

Neste sentido caminha pacificamente e majoritariamente a jurisprudência deste Tribunal, conforme decisão acima e diversas outras.

Para além do exposto, nos termos do "Contrato de Adesão a Plano Gerador de Benefício Livre" celebrado entre a Recorrente e a instituição administradora do plano de previdência privada (e-fls. 989/1.003), considera-se "participante subscritor"- assim entendidos aqueles que são elegíveis à adesão ao referido plano- "toda pessoa física que mantenha relação empregatícia ou administrativa com a INSTITUIDORA [a Recorrente] no momento de sua adesão individual, ou ainda, em razão de condição profissional específica e que tenha preenchido e assinado a competente Proposta de Inscrição com a respectiva aceitação por parte do CCF Brasil" (cfl. Cláusula Segunda). Assim, **entendo que todos os funcionários da Recorrente são elegíveis ao plano de previdência privada**, devendo os mesmos apenas manifestar sua intenção de adesão

Desta forma, na esteira dos fundamentos do Acórdão supracitado, entendo pela não incidência de contribuição previdenciária sobre as verbas pagas a título de previdência privada complementar, devendo o lançamento ser afastado neste ponto.

Do Auxílio-Moradia

Relativamente aos valores pagos a título de auxílio-moradia a impugnante admite que durante o período de janeiro/2007 a dezembro/2008, efetuou pagamentos de valores relativos à auxílio-moradia para os seguintes empregados, que residiam em São Paulo mas que, em razão de necessidade da empresa tiveram de exercer suas funções na sede, localizada no Município de Lorena: (i) Celso Antônio Ventura (Diretor Industrial); (ii) Edson Alberto Teixeira de Souza (Gerente de Garantia/Qualidade); (iii) Elias Souza Teixeira (Gerente de Controladoria); (iv) João José Alves de Paula (Diretor Técnico); e (v) Leonel Martins Rodrigues (Coordenador de Engenharia).

O anexo F-I, as e-fls 631/635 relaciona os valores de auxílio moradia pagos a cada um desses empregados, mês a mês, no período de janeiro/2007 a dezembro/2008, sendo que dos cinco empregados citados no parágrafo anterior a empresa apresenta duas declarações firmadas pelos funcionários Edson Alberto Teixeira de Souza (doc. 9- fl.1.590/1.592) e João José Alves de Paula (doc. 10- fls. 1.594/1.596)- as quais são acompanhadas dos comprovantes de residência relativos ao período lançado, com a declaração de que eles permaneciam de segunda a sexta-feira na cidade de Lorena a serviço da empresa e que mantinham sua residência fixa em São Paulo.

Para os demais empregados mencionados nos autos de infração que restaram, no caso três a saber: Celso Antônio Ventura (Diretor Industrial), Elias Souza Teixeira (Gerente de Controladoria) e Leonel Martins Rodrigues (Coordenador de Engenharia), a Recorrente anexa declarações junto ao Recurso Voluntário.

Por seu turno, a recorrente sustenta, em síntese, que tais valores não ostentariam natureza salarial, por terem sido pagos com a finalidade de viabilizar a permanência dos empregados em local diverso de sua residência habitual, razão pela qual não poderiam integrar o salário-de-contribuição.

Todavia, razão não lhe assiste.

Nos termos do art. 28, inciso I, da Lei nº 8.212/1991, integram o salário-de-contribuição todas as remunerações pagas, devidas ou creditadas a qualquer título, durante o mês, destinadas a retribuir o trabalho, independentemente da denominação adotada, excluídas apenas as parcelas expressamente previstas em lei.

No caso concreto, restou incontroverso nos autos que os valores foram pagos em pecúnia, de forma direta aos empregados, com habitualidade, sem qualquer vinculação à efetiva

prestação de despesa específica de moradia, tampouco sob a forma de habitação fornecida ou administrada pela própria empresa.

Ao contrário, os valores eram pagos para que cada empregado decidisse livremente a melhor forma de administrar a distância entre o local de trabalho e sua residência, circunstância que evidencia a ausência de qualquer controle ou destinação específica do numerário.

Assim, não se trata de fornecimento de moradia *"in natura"*, por assim dizer, hipótese que, em determinadas situações, inclusive a do caso concreto, poderia afastar a natureza salarial da parcela, mas sim de parcela acrescida à remuneração do empregado, o que atrai, de forma inequívoca, a incidência das contribuições previdenciárias.

Neste sentido, inclusive, se manifestou muito bem a decisão de primeira instância, a qual peço vênia para adotar as razões de decidir, especialmente no que tange à caracterização da verba como paga no caso concreto, desvinculado de qualquer fornecimento direto de habitação pela empresa, bem como à correta aplicação do art. 28 da Lei nº 8.212/1991 ao caso dos autos, senão vejamos:

No entanto, dúvidas não há de que em qualquer uma das situações apresentadas os valores a título de auxílio moradia foram pagos pela empresa a cada um desses empregados de forma habitual em pecúnia para que os próprios empregados decidissem qual a melhor forma de administrar a distância entre o local de trabalho e a sua residência, e não sob a forma de despesa de moradia paga pela empresa, ou seja, a habitação não foi fornecida pelo empregador, e sim, foi acrescido ao salário um determinado valor que poderia ou não ser utilizado pelo empregado para fins de moradia.

Assim, cumpre destacar que o comando regulamentar é no sentido de excluir da tributação apenas a habitação paga pela empresa e tida como indispensável para que haja a prestação do serviço. Ou seja, nos casos em que a atividade ocorra em lugares distantes dos centros habitacionais ou que a prestação laboral exija deslocamento temporário e estada. Em tais situações, não fosse a habitação fornecida pelo empregador impossível se tornaria a execução do trabalho.

(...)

Todavia, não se constata nos autos o pagamento pela empresa de moradia ou estada, e, sim de um acréscimo salarial em pecúnia, valores em quase todo o período fiscalizado-, o qual ocorreu na constância do contrato de trabalho e implica em um aumento no patrimônio do trabalhador, pois os empregados contemplados com esse acréscimo têm um plus salarial, já que sem tal benefício, teriam que arcar eles mesmos com tal despesa, além do que, a atividade desenvolvida pelo funcionário não carecia de afastamento total de sua família tal qual se pressupõe dos alojamentos em canteiros de obra.

Portanto, a utilidade foi fornecida com o intuito retribuidor e como um acréscimo de vantagens contraprestativas ofertadas aos empregados; além do que o

fornecimento do benefício se reiterou ao longo do contrato, adquirindo caráter de prestação habitual, conferindo à conduta o caráter de pagamento salarial.

Ademais, ao analisar o § 9º do art.28 da Lei nº 8.212/91, e ao averiguar as hipóteses em que os valores fornecidos pela empresa não integrariam o salário-de-contribuição, constata-se que apenas as alíneas "g" e "m" pressupõem a possibilidade de trabalho em local diverso do inicialmente tratado, sendo que em nenhuma dessas situações a regra posta se subsuma ao caso concreto descrito pela impugnante.

No que respeita a alínea "g" trata-se de ajuda de custo, paga em parcela única, recebida exclusivamente em decorrência de mudança do local de trabalho, e não mensal, como ocorreu no presente caso, e também não por ajuste feito na própria contratação em virtude de necessidade de alteração de domicílio para outro lugar, com o benefício do pagamento do aluguel para o empregado, eis que não houve o pagamento desta verba pela empresa e sim foi acrescido um valor ao salário do empregado para que ele administrasse como bem quisesse a sua despesa.

Relativamente a alínea "m" os valores pagos seriam decorrentes de pagamento de transporte, alimentação, e habitação fornecidos pela empresa ao empregado contratado para trabalhar em localidade distante de sua residência, em canteiro de obras ou local que, por força da atividade, exija deslocamento e estada, o que também não é o caso, pois como afirma a defesa os funcionários residiam durante a semana em Lorena e não tinham as despesas pagas mediante reembolso e, sim, obtinham um valor mensal acrescido ao seu salário, que poderia corresponder ou não as despesas efetivadas. Como se vê, por qualquer ângulo que se aprecie a questão, constata-se que os valores pagos em pecúnia em benefício do empregado devem ser incluídos como base de cálculo da contribuição previdenciária, posto que esses valores podem ser destinados a custear gastos não comprovados e tratar-se, na realidade, de remuneração indireta aos segurados por serviços prestados, podendo ser efetuadas sob diversas denominações.

Dessa forma, inexistindo previsão legal que ampare a exclusão dos valores pagos a título de auxílio-moradia da base de cálculo das contribuições previdenciárias, deve ser mantido o lançamento tal como efetuado.

Da Alíquota GILRAT

Afirma a Recorrente que o auto de infração deve ser retificado no que respeita à contribuição relativa ao GILRAT (SAT/RAT) aplicada aos levantamentos deste auto, sob pena de violação ao princípio da irretroatividade e da legalidade tributária, eis que foi utilizada de forma equivocada a alíquota de 3%, calculada nos termos do Anexo V do Decreto nº 3.048/99, enquanto

que o correto para 2007 e 2008 seria a aplicação de 2%, nos termos do mesmo Anexo V do Regulamento da Previdência, mas com redação dada Decreto nº 6.042, de 12.2.2007, tendo em conta o CNAE da empresa nº 2733-3/00, cuja atividade é fabricante fios, cabos e condutores elétricos.

Neste ponto, por muito bem analisar as razões de fato e de direito, peço vencia para transcrever os excertos da decisão de piso e adotá-los como razões de decidir, *in verbis*:

Relativamente a argumentação da impugnante impende esclarecer que conforme se depreende do discriminativo do débito às fls.07/22, a exigência relativa ao SAT/RAT indica a aplicação da alíquota de 3% sobre os levantamentos do respectivo Auto de Infração nº 37.263.999-2 apenas para as competências 01/2007 a 05/2007, pois no período de 06/2007 a 12/2008 a alíquota aplicada corresponde a 2%.

Assim importa verificar apenas a pertinência ou não desse argumento para o período de 01/2007 a 05/2007, já que para os demais meses foi aplicada a alíquota de 2% pelo próprio AFRFB.

(...)

Conforme se depreende do princípio constitucional da anterioridade, no que respeita às contribuições sociais previdenciárias, constata-se que a sua exigência somente poderá ocorrer após o transcurso do prazo de noventa dias da data da publicação da lei que a houver instituído ou modificado. No caso sob exame, o Decreto nº 6.042/2007 que modificou as alíquotas do SAT/RAT foi publicado em 13/02/2007, razão pela qual seus efeitos poderão apenas ter eficácia a partir de noventa dias da data daquela publicação, a qual se deu em fevereiro de 2007. Assim, somente em junho daquele mesmo ano, a modificação da alíquota para 2% poderá ser implementada estando, portanto, correta a sua alteração a partir da competência 06/2007.

Tal situação está em consonância com o princípio evocado no §6º do art. 195 da Carta Magna, *verbis*:

(...)

Portanto, está correto o procedimento fiscal ao aplicar a alíquota de três por cento para calcular a contribuição destinada ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho nas competências 01 a 05/2007, pois a alíquota de 2% deve ser aplicada somente a partir da competência 06/2007, conforme se constata no auto de infração.

Da Multa – Retroatividade

A Recorrente insurge-se ainda quanto a aplicação da legislação mais benéfica.

Neste sentido, a multa deve ser recalculada, aplicando-se a retroatividade benigna, comparando-se com a multa prevista na Lei nº 8.212/91, artigo 35, limitando a 20%, conforme dispõe a Súmula CARF nº 196 :

Súmula CARF nº 196

No caso de multas por descumprimento de obrigação principal, bem como de obrigação acessória pela falta de declaração em GFIP, referentes a fatos geradores anteriores à vigência da Medida Provisória nº 449/2008, a retroatividade benigna deve ser aferida da seguinte forma: (i) em relação à obrigação principal, os valores lançados sob amparo da antiga redação do art. 35 da Lei nº 8.212/1991 deverão ser comparados com o que seria devido nos termos da nova redação dada ao mesmo art. 35 pela Medida Provisória nº 449/2008, sendo a multa limitada a 20%; e (ii) em relação à multa por descumprimento de obrigação acessória, os valores lançados nos termos do art. 32, IV, §§ 4º e 5º, da Lei nº 8.212/1991, de forma isolada ou não, deverão ser comparados com o que seria devido nos termos do que dispõe o art. 32-A da mesma Lei nº 8.212/1991.

Conclusão

Por todo o exposto, voto por conhecer do Recurso Voluntário e, no mérito, dar-lhe parcial provimento para:

- a.** afastar o lançamento referente ao estagiário Rodrigo Maciel de Oliveira;
- b.** exonerar o crédito lançado relativo à competência posterior ao término do estágio em relação aos estagiários mencionados neste voto;
- c.** excluir os valores pagos a título de PLR referente ao ano 2007 para os empregados gerais;
- d.** expurgar do lançamento o levantamento referente a previdência privada; e
- e.** determinar o recalcule da multa.

Assinado Digitalmente

Marcelle Rezende Cota