



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10314.729101/2014-90
ACÓRDÃO	2201-012.016 – 2ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	5 de fevereiro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	ELEVADORES ATLAS SCHINDLER LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/2010 a 31/12/2010

NÃO APRESENTAÇÃO DE NOVAS RAZÕES DE DEFESA PERANTE A SEGUNDA INSTÂNCIA ADMINISTRATIVA. CONFIRMAÇÃO DA DECISÃO RECORRIDA.

Não tendo sido apresentadas novas razões de defesa perante a segunda instância administrativa, a fundamentação da decisão pode ser atendida mediante declaração de concordância com os fundamentos da decisão recorrida, nos termos do artigo 114, §12, I da Portaria MF n.º 1.634/2023.

DEPÓSITO JUDICIAL. VALOR INTEGRAL. ANTES DO INÍCIO DO PROCEDIMENTO FISCAL. SUSPENSÃO EXIGIBILIDADE DO CRÉDITO. MULTA DE OFÍCIO.

Nos termos do artigo 151, inciso II do Código Tributário Nacional, apenas o depósito do montante integral devido tem o condão de suspender a exigibilidade do crédito tributário, e afastar a exigência da multa de ofício.

O depósito, ainda que se considerado integral, realizado após o início do procedimento fiscal não afasta a exigência da multa de ofício.

ACORDO DE PLR. HOMOLOGAÇÃO. SINDICATO. BASE TERRITORIAL DIVERSA. EXTENSÃO A LOCALIDADES DA EMPREGADORA ABRANGIDA POR OUTROS SINDICATOS. INADMISSIBILIDADE.

Em respeito aos princípios da unicidade sindical, e em virtude da interpretação restritiva da legislação que leva à exclusão da tributação, não é aceitável um sindicato reger o acordo de PLR dos trabalhadores da mesma empresa em locais que são territorialmente abrangidos por outro sindicato.

PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS E RESULTADOS (PLR). DESCUMPRIMENTO DOS PRECEITOS LEGAIS. INEXISTÊNCIA DE REGRAS CLARAS E OBJETIVAS. CONSEQUÊNCIA. INCIDÊNCIA CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA.

A participação nos lucros ou resultados da empresa, quando paga em desacordo com a Lei n. 10.101/2000, integra o salário-de-contribuição, para fins de incidência de contribuições. Caso em que constatada a inexistência de regras claras e objetivas na instituição dos ACT.

PLR. DIRETOR ESTATUTÁRIO. NÃO EMPREGADO. CONTRIBUIÇÕES. INCIDÊNCIA. SÚMULA CARF nº 195.

O pagamento de verba a título de participação nos lucros e resultados a diretor estatutário não é regida pela Lei nº 10.101/2000 e sobre ela há a incidência de contribuições previdenciárias. Tal matéria, inclusive, encontra-se sumulada no âmbito deste Conselho (Súmula CARF nº 195).

SALÁRIO-DE-CONTRIBUIÇÃO. REMUNERAÇÃO EM DECORRÊNCIA DO TRABALHO PRESTADO. PARCELAS INTEGRANTES.

Os valores recebidos pelo empregado em decorrência do trabalho prestado, ainda que não habituais, compõem o salário-de-contribuição para fins de incidência da contribuição previdenciária. Somente as exclusões arroladas exaustivamente no parágrafo 9º do artigo 28 da Lei nº 8.212/91 não integram o salário-de-contribuição.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário.

Sala de Sessões, em 5 de fevereiro de 2025.

Assinado Digitalmente

Luana Esteves Freitas – Relator

Assinado Digitalmente

Marco Aurélio de Oliveira Barbosa – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Debora Fófano dos Santos, Fernando Gomes Favacho, Weber Allak da Silva, Luana Esteves Freitas, Thiago Álvares Feital, Marco Aurélio de Oliveira Barbosa (Presidente).

RELATÓRIO

Dos Autos de Infração

Trata-se de Autos de Infração lavrados em desfavor do contribuinte, concernentes as contribuições previdenciárias incidentes sobre as remunerações de segurados empregados e contribuintes individuais (empresa e SAT/RAT), e contribuições devidas a Outras Entidades e Fundos incidentes sobre as remunerações de segurados empregados, do período de 01/2010 a 12/2010.

Conforme se extrai do Termo de Verificação Fiscal – TVF (fls. 1078 a 1120), foram apuradas as seguintes irregularidades:

II. a – Fator Acidentário Previdenciário (FAP)

Através do Termo de Intimação datado de 04/07/2013, intimamos o contribuinte a, dentre outras coisas, esclarecer, apresentando a documentação de suporte e a fundamentação legal, o valor de 1,0000 atribuído ao FAP (Fator Acidentário Previdenciário) em sua GFIP quando o mesmo deveria ser de 1,3607.

Em relação a esse questionamento a empresa, em sua resposta de 05/08/2013, limita-se a informar que havia impugnado administrativamente o valor de seu FAP.

Após ser novamente intimada, a empresa informou que havia impugnado a alíquota de seu FAP através do processo nº 1011030000345081 (Formulário de Contestação Online do FAP).

Através de Termo datado de 06/05/2014, intimamos o contribuinte a informar se havia sido proferida decisão final no referido processo ou, ainda, se havia qualquer outro fator que pudesse impedir ou suspender a exigibilidade do crédito tributário relativo à diferença do FAP.

Em resposta, a empresa informa que há várias impugnações administrativas pendentes de decisão e que não havia, por ora, medidas judiciais pendentes de decisão sobre essa questão.

Posteriormente, em documento protocolizado nesta DELEX em 11/11/2014 a pessoa jurídica encaminha cópia do Mandado de Segurança nº 0017395-28.2014.4.03.6100, protocolizado em 23/09/2014, contra a exigência da aplicação do FAP, para a variação da alíquota da contribuição em razão do grau dos riscos ambientais do trabalho - RAT e cópia de Guia de Depósito Judicial, no valor de R\$ 3.877.344,95, realizado em 07/11/2014 nos autos do referido processo.

Registre-se que a empresa não encaminhou qualquer demonstrativo que esclarecesse a quais períodos de apuração se referiam o citado depósito.

Assim, a pessoa jurídica impetrou o Mandado de Segurança nº 0017395-28.2014.4.03.6100, com pedido de liminar, em 23/09/2014, portanto, após a exclusão de sua espontaneidade pelo início da ação fiscal e, em sua justificativa à solicitação de medida liminar, o contribuinte informa que suas impugnações administrativas foram julgadas improcedentes.

Portanto, temos que o início da fiscalização se deu em 12/04/2013. Em 23/09/2014 a empresa afirma, em sua solicitação de liminar em MS, que suas impugnações administrativas já haviam sido julgadas improcedentes. Em despacho de 17/10/2014 o MM. Juiz responsável indefere o pedido de liminar e, em 07/11/2014, a pessoa jurídica procede ao depósito judicial no valor de R\$ 3.877.344,95.

(...)

Desse modo, após a ciência da decisão administrativa definitiva, o contribuinte teria 30 dias para efetuar o recolhimento do valor discutido sem incidência de multa de ofício. Ocorre que embora a empresa informe em seu MS, de 23/09/2014, já ter ciência que suas impugnações administrativas haviam sido indeferidas, não efetuou o respectivo recolhimento ou depósito nos 30 dias subsequentes, sujeitando-se, desse modo à multa de ofício (75% do principal).

Assim, o depósito efetuado em 07/11/2014, deveria contemplar além do principal, a multa de ofício e os juros moratórios. Entretanto, não foi isso que ocorreu, embora informe um valor de principal de R\$ 2.577.293,33 (o qual provavelmente se refere a mais de um ano-calendário, uma vez que para o ano-calendário de 2010, objeto desta fiscalização, o valor da contribuição previdenciária devida em razão dessa diferença de FAP é de R\$ 1.338.870,05), aloca apenas R\$1.300.051,62 a título de juros e multa (quando apenas a multa sobre esse principal atingiria R\$1.932.969,99). Portanto, o valor depositado não abrange a totalidade do débito em litígio.

(...)

II. b – Participação nos Lucros e Resultados (PLR)

Através de Termo lavrado em 15/08/2014 intimamos a empresa a apresentar o instrumento de negociação no qual foram estabelecidas as regras aplicáveis ao seu Programa de Participação nos Lucros e Resultados (PLR), bem como, os controles utilizados para sua aferição.

Mediante Termo datado de 21/10/2014, intimamos o contribuinte a demonstrar de forma detalhada, a partir das regras fixadas em seu plano de PLR 2009, o cálculo dos valores pagos, durante o ano de 2010, a determinados trabalhadores previamente selecionados.

Da análise das respostas e documentos apresentados, assim como de sua folha de pagamentos (MANAD), GFIP e DIRF, verificamos que alguns trabalhadores sem vínculo empregatício perceberam remuneração a título de PLR, sem que a mesma

tenha sido computada como base de cálculo da contribuição previdenciária devida pela empresa, em flagrante desacordo com a legislação de regência, a qual restringe essa possibilidade apenas para o caso de segurados empregados, conforme determina o disposto no art. 214, § 9º, inciso X, do Decreto nº 3.048/1999 (RPS).

Desse modo serão autuados os valores pagos a título de PLR aos segurados não empregados (contribuintes individuais), discriminados a seguir:

(...)

Ainda em relação ao PLR, a empresa, em sua resposta aos nossos Termos de Intimação de 15/08/2014 e 21/10/2014, apresenta farto material de divulgação de seu programa de participação nos resultados e o Acordo Coletivo de Trabalho celebrado com o respectivo Sindicato dos trabalhadores.

Em relação aos seus trabalhadores operacionais, bem como, aos seus gerentes e supervisores a empresa explica, detalha e comprova como foram aferidos os resultados atingidos pelos mesmos e demonstra como foram calculados os valores de PLR a cada um deles em função das regras estabelecidas no Acordo Coletivo de Trabalho.

Entretanto o mesmo não ocorreu no caso de seus diretores. A pessoa jurídica não nos apresentou qualquer documento que evidenciasse quais eram as regras para o pagamento de seus PLR. Não nos foram demonstradas quais eram as metas, previamente estabelecidas e acordadas, a serem atingidas a fim de se qualificarem ao recebimento dessa participação.

Embora intimada em 21/10/2014 a demonstrar de forma detalhada, a partir das regras fixadas em seu plano de PLR 2009, o cálculo dos valores pagos durante o ano de 2010, em relação a seus diretores, a empresa se limitou a apresentar apenas uma cópia de planilha (que se encontra em anexo), em inglês, com rasuras e repleta de anotações ininteligíveis.

Desse modo, ao não comprovar que os valores pagos a título de PLR a seus diretores preenchem as condições legalmente estabelecidas no art. 28, § 9º, item “j”, da Lei nº 8.212/1991, com a redação dada pela Lei nº 9.528/1997, combinado com art. 2º § 1º da Lei nº 10.101/2000, esses valores serão incluídos no salário-de-contribuição dos referidos trabalhadores para fins de apuração da contribuição previdenciária devida pela empresa.

(...)

II.c- Rubricas que indevidamente deixaram de ser consideradas para fins de apuração do salário-de-contribuição:

Ao examinarmos a folha de pagamentos (MANAD) disponibilizada pelo contribuinte, nos deparamos com algumas rubricas que, embora usualmente sejam consideradas como base para apuração da contribuição previdenciária, estavam com indicação (marcadas) para não serem consideradas como base

dessa contribuição, por essa razão intimamos a empresa, através do item 3 do Termo lavrado em 21/10/2014 a:

(...)

Em sua resposta, de 07/11/2014, o contribuinte informa estar encaminhando cópias das convenções coletivas que demonstrariam a origem das referidas rubricas. Ao examinarmos o material encaminhado observamos que:

GRATIFICAÇÃO TEMPO CASA (rubrica 1039) - Em relação a esta rubrica a empresa nos encaminha não uma convenção coletiva, mas cópia de um documento interno (n. 008688), datado de 22/04/2013, intitulado "Prêmio Senioridade", que, embora tenha sido elaborado em data posterior ao período sob fiscalização, é suficiente para esclarecer seus objetivos e regramentos.

Trata-se de prêmio instituído pela empresa para "homenagear colaboradores efetivos da Elevadores Atlas Schindler por tempo de serviço, visando o reconhecimento pelo tempo dedicado à empresa" (item 1 do documento), o trabalhador ao completar 20 anos de empresa fará jus a um salário adicional e assim sucessivamente a cada 5 anos (item 2.2 do documento). Não resta dúvida que se trata de prêmio vinculado à permanência do funcionário na empresa. O próprio contribuinte reconhece a característica dessa verba ao nomeá-la "Prêmio Senioridade". Desse modo, com fulcro no art. 28, inciso I, da Lei nº 8.212/91, com a redação dada pela Lei nº 9.528/97 e no art. 214, inciso I, do Decreto nº 3.048/99, serão autuados os valores relativos a essa rubrica, os quais se encontram relacionados no "Anexo 1", parte integrante deste Termo.

INDENIZAÇÃO (rubrica 1046) - Em relação a esta rubrica o contribuinte nos encaminha cópia das fls. 41 da Convenção Coletiva de Trabalho - Sindimaq/Sinasees/Força Sindical de novembro de 2013, que em seu item 56. "Garantia ao Empregado Afastado do Serviço por Doença", garante ao empregado afastado por doença, que se encontra recebendo o benefício previdenciário respectivo, garantia do emprego ou salário, a partir da data da alta, por período igual ao do afastamento, além do aviso prévio previsto na CLT ou na própria Convenção Coletiva de Trabalho.

Embora novamente a cópia (parcial) da Convenção Coletiva de Trabalho encaminhada seja posterior ao período sob fiscalização, é suficiente para esclarecer sua característica de remuneração e, dessa forma, sujeita a incidência da contribuição previdenciária por parte da empresa. As indenizações e demais verbas que não integram o salário-de-contribuição são exclusivamente as previstas no § 9º do art. 214 do Decreto nº 3.048/99, entre as quais não se enquadra a presente indenização. Por esse motivo, os valores pagos a esse título serão objeto de autuação. Os referidos valores se encontram relacionados no "Anexo 2", parte integrante deste Termo.

INDENIZAÇÃO P/ IDADE (S/INCID. IRRF) (rubrica 1659) - Em relação a esta rubrica o contribuinte nos encaminha cópia das fls. 47 da mesma Convenção Coletiva de

Trabalho - Sindimaq/Sinaees/Força Sindical de novembro de 2013, que em seu item 66. "Indenização ao Empregado Demitido com 45 anos de Idade ou mais", garante ao empregado demitido nessas condições, e sem justa causa, uma indenização de 20 dias de salário, acrescido de 1 dia de salário por ano, ou fração superior a seis meses, a partir de 45 anos de idade. Esta indenização, pelos mesmos motivos da indenização descrita no item anterior deverá ser considerada como salário-de-contribuição para fins de cálculo da contribuição previdenciária devida pela empresa. Os valores a serem autuados são os descritos a seguir:

(...)

PRÊMIO GOZO DE FÉRIAS (rubrica 1832) - Como origem desta verba o contribuinte nos apresenta cópia de uma folha que nos parece pertencer a um "acordo coletivo de trabalho" onde em sua cláusula 2^a. "GOZO DE FÉRIAS" está prevista a uma remuneração adicional ao terço constitucional, a qual poderá variar de 10 a 20% da remuneração do empregado em razão do seu número de faltas no período.

Evidentemente trata-se de um prêmio à assiduidade do trabalhador e, como tal, deverá integrar a base de cálculo da contribuição previdenciária devida pelo empregador. Desse modo seus valores serão objeto de autuação e estão relacionados no "Anexo 3", parte integrante deste Termo.

PRÊMIO DE FÉRIAS (BH2) (rubrica 1835) - O mesmo material apresentado no item anterior pelo contribuinte também serviu de suporte para justificativa desta verba. Assim, pelos mesmos motivos, os valores pagos a esse título também serão autuados a fim de compor o salário-de-contribuição da contribuição previdenciária e se encontram discriminados no "Anexo 4", parte integrante deste Termo.

ADICIONAL QUINQUÊNIO - FE (rubrica 1906) - Para esta verba a empresa apresentou cópia de uma folha, de um documento sem identificação, que em sua Cláusula 12a "Adicional por Tempo de Serviço" estabelece um adicional de 3% sobre o salário contratual do empregado, por quinquênio de trabalho prestado.

Do mesmo modo que a "Gratificação Tempo de Casa - rubrica 1039", discutida em tópico acima, trata-se de prêmio instituído pelo empregador para homenagear os colaboradores que ao passar dos anos se mantém vinculados à empresa. Assim, pelas razões já apresentadas naquele tópico, os valores pagos a esse título deverão compor o salário-de-contribuição, conforme valores discriminados no "Anexo 5", parte integrante deste Termo.

Em relação às seguintes rubricas:

INDENIZAÇÃO-ESTABILIDADE (rubrica 1090)

DIFERENÇA HS EXTRAS 13. SALÁRIO (rubrica 1551)

DIFERENÇA 13. SALÁRIO (rubrica 1631)

DIF. 13. SALÁRIO COMISSÕES (rubrica 1651)

CAMPANHA DE VENDAS (rubrica 1992)

O contribuinte nada apresentou que justificasse a não inclusão dos valores pagos a esses títulos no cômputo do salário-de-contribuição para efeito do cálculo da contribuição previdenciária devida, desse modo os mesmos serão objeto de autuação e se encontram discriminados da seguinte forma:

(...)

Enquadramento legal: Todos os valores relativos às rubricas enumeradas no tópico acima serão considerados como base de cálculo da contribuição previdenciária da empresa em razão de se enquadarem na definição de salário-de-contribuição prevista no art. 214, inciso I, do Decreto nº 3.048/99 e, por outro lado, não estarem relacionados nas exceções previstas no §9º do mesmo artigo (transcreve).

Da Impugnação

Cientificado dos Autos de Infração na data de 18/12/2014, por via postal, conforme Aviso de Recebimento acostado à fl. 1591, o contribuinte apresentou Impugnação (fls. 1595 a 1632), na data de 20/01/2015 (fl. 1594), na qual alegou, em breve síntese, cujas razões sintetizou nos tópicos abaixo:

(i) Das supostas diferenças relativas à aplicação do FAP – Fato Acidentário de Prevenção à Alíquota da Contribuição Destinada para financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho (GIRALT) – ausência de comprovação de que o depósito judicial foi a menor, e, por conseguinte, inaplicabilidade da multa de ofício;

(ii) Das supostas irregularidades no pagamento da participação nos lucros e resultados de algumas pessoas físicas:

(a) Dos pagamentos feitos aos empregados José Eduardo de Araújo Lapa, José Buttel da Veiga e Andrea Sangiovanni Barreto – no momento do recebimento dos valores pagos a título de PLR eram funcionários celetistas, foram demitidos posteriormente ao pagamento;

(b) Dos pagamentos feitos aos ex-empregados Osnir Giaccon, Antonio Segundo Peixoto, Ivan Augusto Luna e Paulo Roberto Faria Pereira – embora tenham sido demitidos no decorrer do ano de 2009, como o cumprimento das metas só foi finalizado no final de 2009, foram pagos, após a demissão, os valores devidos a título de PLR, em virtude do direito adquirido;

(c) Dos pagamentos feitos aos diretores estatutários – que foram eleitos de acordo com o Estatuto, e embora não fossem funcionários celetistas, também lhes foram pagos PLR, cujos valores não sofrem incidência de contribuição previdenciária, sendo irrelevante vínculo jurídico existente entre a empresa e trabalhador;

- (d)** Das metas de aferição dos resultados aos gerentes e diretores (Tabela do item 27 do TVF) – afirma que estabeleceu metas específicas para gerentes e diretores, o que está autorizado no acordo coletivo.
- (iii)** Das rubricas que supostamente não foram oferecidas à tributação pelas contribuições previdenciárias – afirma que não incidem contribuições previdenciária pois não possuem natureza salarial.

Da Diligência Fiscal

A 12^a Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em São Paulo – DRJ/SPO, por meio do despacho nº 3, de 23/04/2015, determinou a realização de diligência fiscal (fls. 3547 a 3578), para que a fiscalização se manifestasse acerca das seguintes alegações tecidas pelo contribuinte em sua Impugnação:

- a) Dos pagamentos feitos aos empregados José Eduardo de Araújo Lapa, José Buttel da Veiga e Andrea Sangiovanni Barreto (tabela do item 22 do Termo de Verificação Fiscal);
- b) Dos pagamentos feitos aos ex-empregados Osnir Giacon, Antonio Peixoto, Ivan Augusto Luna e Paulo Roberto Faria Pereira (tabela do item 22 do Termo de Verificação Fiscal);
- c) Dos pagamentos feitos aos diretores estatutários Luis José Del Barrio Ruiz e José Carlos Agrelo Lusquinos (tabela do item 22 do Termo de Verificação Fiscal);
- d) Das metas e aferições dos resultados aos gerentes e diretores (tabela do item 27 do Termo de Verificação Fiscal);
- e) Indenização (rubrica 1046);
- f) Indenização estabilidade (rubrica 1090);
- g) Diferença de horas extras – 13º salário, diferença de 13º salário e diferença de 13º salário comissões (rubricas 1551, 1631 e 1651).

Da resposta à Diligência Fiscal

A fiscalização emitiu Informação Fiscal (fls. 3586 a 3602), com os esclarecimentos solicitados e concluiu pela retificação do lançamento em relação aos valores pagos aos segurados José Buttel da Veiga, Andréa Sangiovanni Barreto, Osnir Giacon, Ivan Augusto Luna e Antonio Segundo Peixoto, assim como valores pagos a título de diferença de horas extras – 13º salário, diferença de 13º salário e diferença de 13º salário comissões (rubricas 1551, 1631 e 1651), mantendo os demais valores conforme lançados.

Da Manifestação do Contribuinte

Cientificado acerca do resultado da diligência, o contribuinte apresentou Manifestação (fls. 3614 a 3639), acompanhada de novos documentos, refutando cada resposta

apresentada pela fiscalização na diligência fiscal, e repisou os mesmos argumentos tecidos na Impugnação.

Da decisão de primeira instância

A 12^a Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em São Paulo – DRJ/SPO, em sessão realizada em 30/03/2017, por meio do acórdão nº 16-76.975 (fls. 3780 a 386), julgou procedente em parte a impugnação apresentada, para excluir todas as contribuições previdenciárias incidentes sobre os valores pagos através das rubricas 1551, 1631, e 1651, com a alteração do valor originário do AI Debcad nº 51.053.753-7 de 2.159.387,61 (dois milhões, cento e cinquenta e nove mil, trezentos e oitenta e sete reais e sessenta e um centavos) para 2.097.192,41 (dois milhões, noventa e sete mil, cento e noventa e dois reais e quarenta e um centavos), e do AI Debcad nº 51.053.754-5 de 209.450,18 (duzentos e nove mil, quatrocentos e cinquenta reais e dezoito centavos) para 166.829,98 (cento e sessenta e seis mil, oitocentos e vinte e nove reais e noventa e oito centavos), devendo ser adicionado a estes montantes os devidos acréscimos legais (fl. 3781):

O acórdão restou assim ementado (fls. 3780 a 3781):

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2010 a 31/12/2010 Ementa:

CONTRIBUIÇÃO PARA FINANCIAMENTO DOS BENEFÍCIOS CONCEDIDOS EM RAZÃO DO GRAU DE INCIDÊNCIA DE INCAPACIDADE LABORATIVA DECORRENTE DOS RISCOS AMBIENTAIS DO TRABALHO (RAT). PROGRESSIVIDADE DA ALÍQUOTA EM FUNÇÃO DO FATOR ACIDENTÁRIO DE PREVENÇÃO (FAP).

A contribuição da empresa para financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho (RAT), poderá ser majorada ou reduzida em função da aplicação do Fator Previdenciário de Prevenção (FAP), nos termos das Leis nº 8.212/91 e 10.666/03, com a regulamentação dos Decretos nº 3.048/99, 6.042/07 e 6.957/09, em razão do desempenho da empresa em relação à respectiva atividade econômica, apurado em conformidade com os resultados obtidos a partir dos índices de frequência, gravidade e custo, calculados segundo metodologia aprovada pelo Conselho Nacional de Previdência Social.

AÇÃO JUDICIAL. SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE. DEPÓSITO JUDICIAL PARCIAL. Somente o depósito do montante integral nos termos do art. 151, II, do Código Tributário Nacional - CTN, suspende a exigibilidade do crédito tributário.

AÇÃO JUDICIAL. DEPÓSITO JUDICIAL PARCIAL. MULTA DE OFÍCIO.

É cabível o lançamento da multa de ofício na constituição de crédito tributário cuja exigibilidade não houver sido suspensa em virtude de depósito judicial do montante integral, antes do início de qualquer procedimento de ofício a ele relativo.

PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS OU RESULTADOS DA EMPRESA. REQUISITOS ESTABELECIDOS EM LEI. A participação nos lucros ou resultados da empresa, quando paga ou creditada em desacordo com a lei específica, integra o salário-de-contribuição.

PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS OU RESULTADOS. ADMINISTRADORES.

A verba paga a administradores a título de participação nos lucros tem natureza jurídica diversa daquela paga a empregados, somente estando esta última alcançada pelo benefício fiscal.

SALÁRIO-DE-CONTRIBUIÇÃO. PARCELAS INTEGRANTES.

Somente as exclusões arroladas exaustivamente no parágrafo 9º do artigo 28 da Lei nº 8.212/91 não integram o salário-de-contribuição.

RETIFICAÇÃO DO LANÇAMENTO.

Procedida a retificação do lançamento, sendo excluídos dos Autos de Infração os valores lançados indevidamente pela fiscalização.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Do Recurso Voluntário

Cientificado do acórdão proferido pela DRJ na data de 04/04/2017, conforme Termo de Ciência por Abertura de Mensagem (fl. 3.880), o contribuinte, na data de 03/05/2017 (fl. 3.881), interpôs Recurso Voluntário (fls. 3883 a 3915), no qual repisa os mesmos argumentos expendidos na Impugnação, os quais sintetizo nos tópicos abaixo:

(i) Da suposta diferença da alíquota FAP – Afirma que efetuou o depósito judicial do valor integral devido, motivo pelo qual pugna pelo afastamento da multa de ofício;

(ii) Dos pagamentos Supostamente Irregulares ao PLR:

(a) dos pagamentos feitos aos empregados José Eduardo de Araújo Lapa (tabela do item 22 do termo de verificação fiscal): Afirma que no momento do pagamento dos valores a título de PLR eram funcionários celetistas, motivo pelo qual não deve incidir contribuição previdenciária sobre tais valores.

(b) dos pagamentos feitos ao ex-empregado Paulo Roberto Faria Pereira (tabela do item 22 do termo de verificação fiscal): Afirma que o empregado embora tenha sido demitido no decorrer do ano de 2009, fez jus ao pagamento do PLR – o qual foi apurado no final do ano –, motivo pelo qual os valores foram pagos após a demissão, em virtude do direito adquirido.

(c) dos pagamentos feitos aos diretores estatutários Luis Jose Del Barrio Ruiz e José Carlos Agrelo Lusquinos (Tabela do item 22 do termo de verificação fiscal): aduz que, embora não fossem funcionários celetistas, foram eleitos membros da

diretoria, na forma do Estatuto, de modo que a Lei não faz distinção do vínculo jurídico existente entre a empresa e trabalhador para fins de não incidência de contribuição previdenciária sobre os valores pagos a título de PLR.

(d) das metas e aferição dos resultados aos gerentes e diretores: Afirma que estabeleceu metas específicas para gerentes e diretores, o que está autorizado no acordo coletivo.

(iii) Das rubricas que supostamente não foram oferecidas à tributação pelas contribuições previdenciárias – afirma que não incidem contribuições previdenciária pois não possuem natureza salarial.

Sem contrarrazões.

É o relatório.

VOTO

Conselheira **Luana Esteves Freitas**, Relatora

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende as demais questões de admissibilidade, razão pela qual deve ser conhecido.

Do depósito judicial dos valores referentes à diferença da alíquota FAP.

Não Incidência da Multa de Ofício.

Afirma o recorrente que efetuou o depósito judicial dos valores concernentes à diferença da alíquota FAP no Mandado de Segurança nº 0017395-28.2014.4.03.6100, de modo que houve a suspensão da exigibilidade do crédito tributário, o que afasta a aplicação da Multa de Ofício aplicada com fundamento no artigo 44 da Lei nº 9.430/1996.

Súmula CARF nº 17 Aprovada pelo Pleno em 2006

Não cabe a exigência de multa de ofício nos lançamentos efetuados para prevenir a decadência, quando a exigibilidade estiver suspensa na forma dos incisos IV ou V do art. 151 do CTN e a suspensão do débito tenha ocorrido antes do início de qualquer procedimento de ofício a ele relativo. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 383, de 12/07/2010, DOU de 14/07/2010).

No que tange a tais alegações, uma vez que amplamente enfrentada pela primeira instância, adoto como razões de decidir os fundamentos expostos na decisão recorrida, nos termos do artigo 114, § 12, inciso I da Portaria MF nº 1.634 de 2023, mediante a reprodução do seguinte excerto (fls. 3815 a 3820):

O art. 151 do Código Tributário Nacional – CTN trata da suspensão da exigibilidade do crédito tributário nos seguintes termos:

Art. 151. Suspendem a exigibilidade do crédito tributário:

- I - moratória;
- II - o depósito do seu montante integral;
- III - as reclamações e os recursos, nos termos das leis reguladoras do processo tributário administrativo;
- IV - a concessão de medida liminar em mandado de segurança.
- V – a concessão de medida liminar ou de tutela antecipada, em outras espécies de ação judicial; (Incluído pela LCP nº 104, de 2001)
- VI – o parcelamento. (Incluído pela LCP nº 104, de 2001)
- Parágrafo único. O disposto neste artigo não dispensa o cumprimento das obrigações assessórios dependentes da obrigação principal cujo crédito seja suspenso, ou dela consequentes.
- (grifei)

Nesse sentido, a Súmula nº 112 do STJ, de 25/10/1994 - DJ 03.11.1994:

TRIBUTÁRIO. DEPÓSITO. EXECUÇÃO FISCAL. SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE. NECESSIDADE DE SER INTEGRAL E EM DINHEIRO. CTN, ART. 151, II. LEI 6.830/80, ARTS. 9º, § 4º, 32 E 38.

O depósito somente suspende a exigibilidade do crédito tributário se for integral e em dinheiro.

(...)

No caso presente, a empresa, não tendo obtido êxito através de discussão administrativa (Processo nº 1011030000345081 – Formulário de Contestação Online do FAP), impetrou o Mandado de Segurança nº 0017395-28.2014.4.03.6100 em 23/09/2014, requerendo a concessão de medida liminar, a fim de assegurar seu direito à não aplicação do Fator Acidentário Previdenciário (FAP) para variação da alíquota da contribuição ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho - SAT/RAT, assim como o afastamento da aplicação do art. 202-A do Decreto nº 3.048/99, na redação dada pelos Decretos nº 6.042/2007 e nº 6.957/2009, e das Resoluções nº 1.308/2009 e nº 1.316/2010, mantendo-se a exigência nos moldes do inciso II do art. 22 da Lei nº 8.212/91.

O pedido de liminar foi indeferido em 17/10/2014, e a empresa procedeu ao depósito judicial no valor de R\$ 3.877.344,95 em 07/11/2014.

De início, cabe observar que o depósito judicial foi efetuado nos autos do Mandado de Segurança nº 0017395-28.2014.4.03.6100, através do qual a empresa discute a aplicação do Fator Acidentário Previdenciário (FAP) para variação da alíquota da contribuição ao SAT/RAT, sem especificar o período para o qual pretende obter seu pleito, ou seja, a ação judicial não diz respeito somente ao ano de 2010, que foi objeto do presente lançamento fiscal.

Ademais, conforme consta do Termo de Verificação Fiscal, o que se comprova através dos documentos anexados pela Impugnante em sua defesa, o depósito judicial não veio acompanhado de qualquer demonstrativo que esclarecesse a quais períodos de apuração o mesmo se refere.

Desta forma, em que pese o valor principal do depósito judicial (R\$2.577.293,33) ser superior ao valor principal da contribuição de SAT/RAT devida no ano de 2010, e lançada no presente processo (R\$1.338.870,05), não há como se identificar que o valor depositado judicialmente abrange o ano de 2010, objeto do lançamento fiscal, e que, portanto, seria mais que suficiente para a suspensão da exigibilidade do crédito.

(...)

No que se refere ao valor da multa incluída no referido depósito judicial, a Impugnante alega que, como procedeu ao depósito antes da autuação fiscal, aplicou a multa de mora nos termos do §2º do art. 61 da Lei nº 9.430/96, que dispõe:

Art.61. Os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 1º de janeiro de 1997, não pagos nos prazos previstos na legislação específica, serão acrescidos de multa de mora, calculada à taxa de trinta e três centésimos por cento, por dia de atraso. (Vide Decreto nº 7.212, de 2010)

(...)

§2º O percentual de multa a ser aplicado fica limitado a vinte por cento.

(...)

Cabe esclarecer, no entanto, que o dispositivo legal acima não é aplicável ao presente caso, que se trata de depósito judicial efetuado em 07/11/2014, portanto, após a perda da espontaneidade do sujeito passivo pelo início da ação fiscal em 12/04/2013, sendo que o art. 61 da Lei nº 9.430/96 aplica-se somente a recolhimentos efetuados de forma espontânea pelo contribuinte.

É de se registrar que o Decreto nº 70.235/1972, em seu artigo 7º, parágrafo 1º, e o Decreto nº 7.574/2011, em seu artigo 33, parágrafos 1º e 2º, dispõem que:

Decreto 70.235/1972:

Art. 7º (...)

(...)

§ 1º O início do procedimento exclui a espontaneidade do sujeito passivo em relação aos atos anteriores e, independentemente de intimação a dos demais envolvidos nas infrações verificadas.

(...)

(grifos nossos)

Decreto 7.574/2011:

Art. 33. (...)

(...)

§ 1º O início do procedimento exclui a espontaneidade do sujeito passivo em relação aos atos anteriores e, independentemente de intimação, a dos demais envolvidos nas infrações verificadas.

§ 2º O ato que determinar o início do procedimento fiscal exclui a espontaneidade do sujeito passivo em relação ao tributo, ao período e à matéria nele expressamente inseridos.

(...)

(grifos nossos)

Desta forma, correto o entendimento da fiscalização de que, no caso, a multa a ser aplicada sobre o valor principal depositado judicialmente é a multa de ofício, e que, portanto, o depósito judicial efetuado pelo contribuinte não abrange a totalidade do crédito em litígio.

Diante do exposto, não há que se falar em suspensão da exigibilidade do crédito tributário lançado, conforme alegado pela Impugnante, vez que, nos termos do art. 151, inciso II, do CTN, acima transrito, esta somente ocorre no caso de depósito do crédito em seu montante integral.

Por outro lado, o art. 63 da Lei nº 9.430/96, alterado pelo art. 70 da Medida Provisória nº 2.158-35/2001, dispõe que:

Art. 63. Na constituição de crédito tributário destinada a prevenir a decadência, relativo a tributo de competência da União, cuja exigibilidade houver sido suspensa na forma dos incisos IV e V do art. 151 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, não caberá lançamento de multa de ofício.

§ 1º O disposto neste artigo aplica-se, exclusivamente, aos casos em que a suspensão da exigibilidade do débito tenha ocorrido antes do início de qualquer procedimento de ofício a ele relativo.

§ 2º A interposição da ação judicial favorecida com a medida liminar interrompe a incidência da multa de mora, desde a concessão da medida judicial, até 30 dias após a data da publicação da decisão judicial que considerar devido o tributo ou contribuição.

(...)

Assim, a melhor interpretação do art. 63 da Lei nº 9.430/96 é no sentido de que também no caso de depósito do montante integral, nos termos do art. 151, inciso

II, do CTN, não cabe lançamento da multa de ofício, o mesmo ocorrendo em relação aos juros e multa de mora.

Portanto, não estando suspensa a exigibilidade do crédito tributário, vez que não houve o depósito no montante integral, não se configura a situação prevista no art. 63 da Lei nº 9.430/96, sendo devida, portanto, além dos juros moratórios, a multa de ofício nos moldes determinados pela legislação tributária.

(...)

Ademais, conforme destacado acima, o disposto no art. 63 da Lei nº 9.430/96 aplica-se, exclusivamente, aos casos em que a suspensão da exigibilidade do débito tenha ocorrido antes do início de qualquer procedimento de ofício a ele relativo.

Desta forma, ainda que a empresa tivesse efetuado o depósito judicial integral do crédito tributário, não seria cabível a aplicação do art. 63 da Lei nº 9.430/96 com a exclusão da multa de ofício, uma vez que o depósito judicial se deu em 07/11/2014, e o contribuinte encontrava-se sob ação fiscal desde 12/04/2013, data em que já foram solicitados os esclarecimentos e documentos de suporte ao valor de 1,0000 atribuído pela empresa ao FAP em sua GFIP, quando o correto seria o valor de 1,3607.

Vale lembrar ainda que o parágrafo 1º do referido dispositivo legal condiciona sua aplicação aos casos em que a suspensão da exigibilidade do crédito tenha ocorrido antes do início do procedimento fiscal, e não antes da autuação fiscal ser levada a efeito, conforme entende a Impugnante.

Diante do exposto, encontra-se correto o procedimento da fiscalização ao aplicar a multa de ofício ao presente lançamento fiscal, não havendo que se falar em sua exclusão.

Em resumo, a multa de ofício aplicada à recorrente não pode ser afastada, uma vez que:

- (i)** Não foi possível identificar o depósito do montante integral devido à diferença da alíquota FAP do período de 01/2010 a 12/2010;
- (ii)** O depósito judicial, ainda que se considerasse integral, foi realizado apenas e tão somente em 07/11/2014, e, portanto, após o início do procedimento fiscal que se deu em 12/04/2013.

Acrescento, ainda, que a súmula CARF 17 expressamente determina o afastamento da exigência da multa de ofício, quando a exigibilidade estiver suspensa – na forma dos incisos IV e V, que entendo que pode ser estendida a hipótese do inciso II do artigo 151 do CTN – antes do início de qualquer procedimento de ofício a ele relativo, vejamos:

Súmula CARF nº 17

Aprovada pelo Pleno em 2006

Não cabe a exigência de multa de ofício nos lançamentos efetuados para prevenir a decadência, quando a exigibilidade estiver suspensa na forma dos incisos IV ou V do art. 151 do CTN e a suspensão do débito tenha ocorrido antes do início de qualquer procedimento de ofício a ele relativo. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 383, de 12/07/2010, DOU de 14/07/2010).

Por tais razões, entendo que deve ser mantida a exigência da multa de ofício, não merecendo reforma o acórdão recorrido.

Dos Pagamentos a título de PLR

A Participação nos Lucros e Resultados (PLR) é um direito constitucional dos trabalhadores e uma forma relevante de integração do capital e do trabalho e incentivo à produtividade. O inciso XI, do artigo 7º, da Constituição Federal determinou a desvinculação da participação nos lucros ou resultados da remuneração. Contudo, trata-se de norma de eficácia limitada, de modo que depende de lei ordinária para ter eficácia plena.

Portanto, a não incidência da contribuição previdenciária sobre a referida ocorrerá somente após a regulamentação dispositivo constitucional, o que se deu com o advento da MP nº 794, de 1994, a qual, após sucessivas reedições, foi convertida na Lei nº 10.101, de 2000, atualmente em vigor.

Tal previsão também consta na Lei nº. 8.212/91, artigo 28, §9º, alínea “j”, que, seguindo os ditames constitucionais, retirou do salário de contribuição, base de cálculo das contribuições previdenciárias, a participação nos lucros ou resultados da empresa, quando paga ou creditada de acordo com lei específica:

§ 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 lei específica;

Assim, para que os valores pagos a título de PLR não integrem a base de cálculo das contribuições previdenciárias, deverão ser observados os requisitos e procedimentos estabelecidos em Lei Específica – Lei nº 10.101/2000.

O artigo 2º da Lei 10.101/200 determinou que o instrumento de negociação, a ser escolhido de comum acordo pelas partes envolvidas, pode ser: (i) comissão paritária escolhida pelas partes, integrada, também, por um representante indicado pelo sindicato da respectiva categoria (artigo 2º, inciso I, com efeitos a partir de 1º de Janeiro de 2013); ou (ii) convenção ou acordo coletivo (artigo 2º, inciso II).

Em seguida, no §1º do referido dispositivo legal, preconiza que no plano acordado deverão constar regras claras e objetivas (contornos concretos), fixando-se os direitos substantivos da participação (o conjunto de definições, de direitos, de obrigações e de relações, o

direito material à PLR) e das regras adjetivas (o conjunto de regras procedimentais a serem executadas, atendidas e observadas no fluxo que terá como produto final a apuração se será efetivado o pagamento da PLR, ou não, devendo constar do plano os mecanismos de aferição das informações pertinentes ao cumprimento do acordado, periodicidade da distribuição, período de vigência e prazos para revisão do acordo).

A supracitada Lei traz, ainda, um rol exemplificativo de quais os critérios e condições que podem ser considerados no plano de pagamento da PLR: (i) índices de produtividade, qualidade ou lucratividade da empresa (art. 2º, §1º, I); e (ii) programas de metas, resultados e prazos, pactuados previamente (art. 2º, §1º, II).

Em regras gerais, são estes os requisitos previstos na Lei nº. 10.101/2000, conforme redação vigente à época dos fatos.

Do pagamento de PLR a trabalhadores sem vínculo empregatício
I – Ex-funcionários

(a) dos pagamentos feitos ao empregado José Eduardo de Araújo Lapa (tabela do item 22 do termo de verificação fiscal)

Conforme se verifica na resposta à diligência fiscal, a autuação relativa ao Sr. José Eduardo de Araújo Lapa foi mantida porque (fl. 3587):

Já em relação a autuação relativa ao sr. José Eduardo de Araújo Lapa, CPF n. 311.269.016-87, somos de opinião que a mesma deverá ser mantida, uma vez que este Segurado recebeu a PLR na condição de Diretor e, como pontuado nos itens 23 a 27 de nosso Termo de Verificação Fiscal, a Empresa não comprovou que os valores pagos a título de PLR a seus diretores preenchiam as condições legalmente estabelecidas para deixar de integrar o salário de contribuição, conforme disposto no art. 214, parágrafo 9º., inciso X do Decreto n. 3048/1999.

Como em nosso Termo de Verificação Fiscal a PLR desse Segurado havia sido questionada em dois tópicos distintos (item 22 e item 27) para fins de sua inclusão na C.P. da Empresa, nós já havíamos descartado sua inclusão em duplicidade (ver comentário após o item 27 do T.V.F.). Assim a autuação da PLR desse colaborador em razão da sua condição de diretor deverá ser mantida.

(...)

Ou seja, ao contrário do aduzido pelo recorrente, a incidência de contribuição previdenciária sobre os valores pagos a título de PLR ao Sr. José Eduardo de Araújo Lapa, diretor empregado, ocorreu sob o fundamento da ausência de regras claras e objetivas: aferição de metas pelos diretores empregados no plano de PLR, que será abordado em tópico próprio deste acórdão.

(b) dos pagamentos feitos ao ex-empregado Paulo Roberto Faria Pereira (tabela do item 22 do termo de verificação fiscal)

Conforme se verifica na resposta à diligência fiscal, a autuação relativa ao Sr. Paulo Roberto Faria Pereira foi mantida porque (fl. 3589):

Entretanto, entendemos que deverá ser mantida a exigência em relação ao pagamento ao sr. Paulo Roberto Faria Pereira, CPF n.603.909.997-68, uma vez que, conforme demonstra a ficha de registro desse trabalhador, apresentada pela Empresa no “documento 5”, anexo à sua impugnação, o mesmo estava registrado e cumpria sua jornada de trabalho junto a filial, CNPJ n. 00.028.986/0162-92, localizado no Estado do Rio de Janeiro e, portanto, não estava vinculado ao acordo coletivo de trabalho apresentado pela Empresa como justificativa ao pagamento dessa PLR sem a respectiva incidência da C.P, o qual foi firmado com o Sindicato dos Trabalhadores nas Indústrias Metalúrgicas, Mecânicas e de Material Elétrico de São Paulo e Mogi das Cruzes.

(...)

Em suas razões recursais, sustenta o recorrente que a Lei não exige que seja firmado um acordo específico para cada sindicato onde a empresa possui estabelecimento, e que o acordo com a participação do sindicato onde se encontra a sede da empresa, deve ser extensível a todos os empregados da recorrente.

Sobre tais razões, assim se manifestou o acórdão recorrido (fl. 3827):

No entanto, cabe observar que as convenções e acordos coletivos que devem ser observados pelas partes contratantes são aqueles que abrangem a base territorial onde os empregados efetivamente prestam serviços, ainda que contratados em outra localidade.

A vinculação do sindicato a uma base territorial, delimitando o alcance de sua representação, decorre de norma expressa no art. 520 da CLT.

Tal matéria já foi enfrentada por esse Conselho, inclusive por essa turma, corroborando o entendimento exposto:

Ementa: ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS Período de apuração: 01/02/2014 a 31/05/2015 PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS E RESULTADOS. OBSERVÂNCIA DA LEGISLAÇÃO. INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÃO. Incide contribuição previdenciária sobre os valores creditados a título de PLR quando evidenciado o não cumprimentos de todos os requisitos legais. PLR. INEXISTÊNCIA DE REGRAS CLARAS E OBJETIVAS PARA FIXAÇÃO DO DIREITO À PERCEPÇÃO. Os instrumentos decorrentes de negociação deverão conter regras claras e objetivas quanto à fixação dos direitos substantivos de participação nos lucros ou resultados. ACORDO DE PLR. HOMOLOGAÇÃO. SINDICATO. BASE TERRITORIAL DIVERSA. EXTENSÃO A LOCALIDADES DA EMPREGADORA ABRANGIDA POR OUTROS SINDICATOS. INADMISSIBILIDADE. Em respeito aos princípios da unicidade sindical, e em virtude da interpretação restritiva da legislação que leva à exclusão da tributação, não é aceitável um sindicato reger o acordo de PLR dos trabalhadores da mesma empresa em locais que são territorialmente

abrangidos por outro sindicato. ACORDO COLETIVO PLR. VALIDADE. COMPETÊNCIA DA AUTORIDADE LANÇADORA. A competência da autoridade lançadora na avaliação de Acordo Coletivo de Trabalho é restrita aos aspectos tributários envolvidos. (Acórdão nº 2201-011.817, Relator: Weber Allak da Silva, Data de Julgamento: 10/07/2024).

Dito isso, entendo que a vinculação dos sindicatos a uma base territorial deve prevalecer, de modo que o acordo firmado pela empresa junto ao Sindicato dos Trabalhadores nas Indústrias Metalúrgicas, Mecânicas e de Material Elétrico de São Paulo e Mogi das Cruzes não é extensivo aos seus empregados de outros estados da Federação, como no caso, o Sr. **Paulo Roberto Faria Pereira**.

Assim, irretocável a autuação sobre a incidência de contribuição previdenciária sobre os valores pagos a título de PLR ao Sr. Paulo Roberto Faria Pereira.

II – Diretores Estatutários

Com relação à incidência de contribuição previdenciária sobre os valores pagos a título de PLR aos diretores estatutários, insurge a recorrente tecendo os seguintes argumentos (fls. 3894 a 3896):

Com relação aos trabalhadores mencionados, esclarece a Recorrente que se trata de seus diretores estatutários, eleitos conforme atas de reunião juntadas na impugnação, e com relação a eles a Recorrente não concorda com a alegação da fiscalização de que os valores pagos a eles não estão sujeitos à imunidade por ser a Lei nº 10.101/2000 supostamente aplicável apenas aos empregados e não aos trabalhadores sem vínculo empregatício.

(...)

Assim, é evidente que a autuação não pode prosperar com relação aos diretores estatutários, dado que entende a Recorrente ser plenamente aplicável a eles as disposições da Lei nº 10.101/2000, e caso assim não entenda, seria aplicável ao caso a Lei nº 6.404/76, garantidora da imunidade em discussão.

A matéria, quanto polêmica, encontra estável jurisprudência neste Conselho, no sentido de que a PLR paga a diretores estatutários — aqueles cuja relação jurídica com a empresa não possui as características da relação de emprego — compõe o salário-de-contribuição sobre o qual incidem as contribuições previdenciárias.

De toda sorte, a questão foi sumulada recentemente, sendo objeto da Súmula CARF nº 195:

Súmula CARF nº 195

Aprovada pela 2^a Turma da CSRF em sessão de 21/06/2024 – vigência em 27/06/2024

Os valores pagos aos diretores não empregados a título de participação nos lucros ou nos resultados estão sujeitos à incidência de contribuições previdenciárias.

Acórdãos Precedentes: 9202-011.036; 9202.010.258; 9202-009.919

Não merece reforma, portanto, a decisão de origem em relação à tributação do PLR distribuído a diretores estatutários.

Do Pagamento de PLR a diretores empregados:

Ausência de regras claras e objetivas: aferição das metas

Outra irregularidade verificada pela fiscalização relaciona-se aos **diretores empregados da empresa**, para os quais não foram apresentados quaisquer documentos que evidenciassem quais eram as regras para o pagamento de PLR, ou seja, não foram demonstradas quais eram as metas, previamente estabelecidas e acordadas, a serem atingidas a fim de se qualificarem ao recebimento dessa participação.

Com relação à ausência de regras claras e objetivas para aferição das metas a serem atingidas para o pagamento de PLR aos diretores empregados, assim fundamentou a decisão recorrida (fl. 3838):

Desta forma, considerando que o Acordo Coletivo firmado entre a empresa e o Sindicato dos Trabalhadores nas Indústrias Metalúrgicas, Mecânicas e de Material Elétrico de São Paulo e Mogi das Cruzes não contém as metas previamente estabelecidas e acordadas, a serem atingidas pelos diretores, a fim de se qualificarem ao recebimento dessa participação, sendo as metas estabelecidas de maneira unilateral pela empresa, através das planilhas individuais apresentadas (doc. 8 da impugnação), em inglês, com rasuras e diversas anotações, em desacordo, portanto, com o previsto no art. 2º, § 1º da Lei nº 10.101/00, não há que se afastar a incidência das contribuições previdenciárias sobre os valores pagos a título de PLR aos diretores, conforme lançado no levantamento 14 – PLR Diretores.

Note-se, desse modo, que no acordo coletivo não contém as regras claras e objetivas para definição das metas a serem atingidas pelos diretores para que possibilitem o pagamento de PLR, as quais foram definidas em planilhas individuais, produzidas unilateralmente pela empresa, o que afronta expressamente o requisito insculpido no artigo 2º, inciso II, §1º, II da Lei nº 10.101/2000.

Acrescento, ainda, que as planilhas individuais apresentadas pela empresa a fim de se comprovar quais seriam as metas a serem alcançadas pelos diretores empregados para fins de percepção de PLR, uma vez que produzidas unilateralmente pela empresa, sequer foram objetos de negociação, e tampouco ciência ao sindicato representativo da categoria, o que viola o supracitado dispositivo legal.

Portanto entendo que a Recorrente descumpriu o mandamento legal, que exige a fixação de regras claras e objetivas, ajustadas previamente pelas partes envolvidas, razão pela qual irretocável o acórdão proferido pela DRJ neste ponto.

Das rubricas não consideradas pela empresa para fins de apuração do salário-de-contribuição

Consiste no objeto da autuação, ainda, a incidência de contribuição previdenciária sobre determinadas rubricas que não foram consideradas pelo contribuinte para fins de apuração do salário-de contribuição, sob o fundamento de que não possuem natureza salarial, por descumprirem dois requisitos fundamentais: a contraprestação e a habitualidade no pagamento.

No que tange a tais alegações, uma vez que amplamente enfrentada pela primeira instância, adoto como razões de decidir os fundamentos expostos na decisão recorrida, nos termos do artigo 114, § 12, inciso I da Portaria MF nº 1.634 de 2023, mediante a reprodução do seguinte excerto (fls. 3839 a 3851):

As contribuições para a Seguridade Social têm sua base imponível definida na Constituição da República de 1988, nos seguintes termos:

Art. 195. A seguridade social será financiada por toda a sociedade, de forma direta e indireta, nos termos da lei, mediante recursos provenientes dos orçamentos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, e das seguintes contribuições sociais:

I - do empregador, da empresa e da entidade a ela equiparada na forma da lei, incidentes sobre: (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 20, de 1998)

a) folha de salários e demais rendimentos do trabalho pagos ou creditados, a qualquer título, à pessoa física que lhe preste serviço, mesmo sem vínculo empregatício; (Incluído pela Emenda Constitucional nº 20, de 1998)

(...)

O conceito de remuneração, base de cálculo das contribuições previdenciárias, é bastante abrangente, conforme artigo 195 da CF/88, acima transcreto.

Em consonância com o dispositivo constitucional, o inciso I do artigo 28 da Lei nº 8.212/91 apresenta o conceito legal de salário-de-contribuição para os segurados empregados:

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

I - para o empregado e trabalhador avulso: a remuneração auferida em uma ou mais empresas, assim entendida a totalidade dos rendimentos pagos, devidos ou creditados a qualquer título, durante o mês, destinados a retribuir o trabalho, qualquer que seja a sua forma, inclusive as gorjetas, os ganhos habituais sob a forma de utilidades e os adiantamentos decorrentes de reajuste salarial, quer pelos serviços efetivamente prestados, quer pelo tempo à disposição do empregador ou tomador de serviços nos termos da lei ou do contrato ou, ainda, de convenção ou acordo coletivo de trabalho ou sentença normativa; (Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97)

(...)

No mesmo sentido, dispõe o art. 214, inciso I, do RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048/99:

Art.214. Entende-se por salário-de-contribuição:

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

(...)

(grifos nossos)

Por sua vez, o artigo 22, incisos I, da Lei nº 8.212/91, prescreve a incidência de contribuições previdenciárias, a cargo do empregador, sobre o total das remunerações pagas ou creditadas, a qualquer título, durante o mês, aos segurados empregados que lhe prestem serviços, dispondo em seu § 2º: "Não integram a remuneração as parcelas de que trata o § 9º do art. 28".

Via de regra, portanto, todos os rendimentos pagos, devidos ou creditados a qualquer título, durante o mês, destinados a retribuir o trabalho, qualquer que seja a sua forma, são considerados salário-de-contribuição, somente ficando afastada esta incidência nas hipóteses previstas no § 9º, do artigo 28, da Lei nº 8.212/91.

Posto isso, passa-se à análise das rubricas não consideradas pela empresa no salário-de-contribuição apurado nas folhas de pagamento apresentadas à fiscalização, integrantes do presente lançamento fiscal:

1. Gratificação Tempo de Casa (rubrica 1039)

De acordo com o Termo de Verificação Fiscal, analisando-se o documento interno (nº 008688) apresentado pela empresa, intitulado "Prêmio Senioridade", verificou-se que a rubrica Gratificação Tempo de Casa (rubrica 1039) constante das folhas de pagamento trata-se de prêmio instituído pela empresa para "homenagear colaboradores efetivos da Elevadores Atlas Schindler por tempo de serviço, visando o reconhecimento pelo tempo dedicado à empresa" (item 1 do documento), ou seja, o trabalhador, ao completar 20 anos de empresa, fará jus a um salário adicional, e assim sucessivamente a cada 5 anos (item 2.2 do documento), não restando dúvida que se trata de prêmio vinculado à permanência do funcionário na empresa.

A empresa alega em sua impugnação que paga tal valor por espontaneidade própria, baseada em política interna estrita, formulada há alguns anos conforme documentos juntados à defesa, não tendo base em acordo ou convenção coletiva, sendo uma liberalidade da empresa.

Afirma que é um valor fixo, concedido uma única vez quando do atingimento das datas (conforme fichas de registro de empregados acostadas), não havendo uma habitualidade recorrente, e também não há qualquer contraprestação, pois não depende de esforço nenhum do trabalhador, sendo, portanto, um abono eventual, recebido de forma desvinculada à remuneração, em perfeita consonância com o item 7 da alínea “e” do § 9º do art. 28 da Lei nº 8.212/91, não havendo qualquer possibilidade de tributação.

Note-se que o próprio contribuinte reconhece a característica remuneratória da referida verba, ao denominá-la de “Prêmio Senioridade”, não restando dúvidas de que a premiação em questão é uma forma de retribuir o trabalho daqueles que atingiram a condição de trabalhar na empresa por um período de 20 anos.

Cumpre ressaltar que, para receber tais prêmios, os empregados têm que cumprir o referido período de trabalho na empresa, de modo que os referidos pagamentos encontram-se totalmente vinculados ao serviço prestado, ao trabalho realizado por estes segurados, comprovando o caráter contraprestacional dos mesmos, e se enquadrando perfeitamente na hipótese de incidência das contribuições previdenciárias, nos termos do art. 28, inciso I, da Lei nº 8.212/91.

Cabe observar, também, que o fato de a premiação ser paga uma única vez quando do atingimento das datas, de forma alguma descaracteriza tal verba como remuneratória. O que importa é que todas as vezes que um segurado cumpre o período de vinte anos de trabalho, surge para a empresa a obrigação de pagar o prêmio e, sobre essa verba, há incidência de contribuição previdenciária.

Não procede, assim, a alegação acerca da falta de habitualidade no pagamento das referidas premiações. Em verdade, existe a habitualidade no pagamento dos prêmios aos segurados da Impugnante, pois o conhecimento prévio de que tal pagamento será realizado quando implementada a condição para o seu recebimento retira-lhe o caráter de eventualidade.

(...)

Por todo exposto, demonstrada está a natureza remuneratória dos valores pagos a título de Gratificação Tempo de Casa (rubrica 1039), sobre os quais incidem as contribuições lançadas nos Autos de Infração integrantes do presente processo, não se tratando de parcela eventual desvinculada da remuneração, nos termos do item 7 da alínea “e” do §9º do art. 28 da Lei nº 8.212/91, conforme entende a Impugnante.

Indenização (rubrica 1046)

De acordo com o Termo de Verificação Fiscal, a rubrica Indenização (rubrica 1046) foi paga de acordo com o item 56 da Convenção Coletiva de Trabalho - Sindimaq/Sinaees/Força Sindical - “Garantia ao Empregado Afastado do Serviço por Doença”, a fim de garantir o emprego ou salário ao empregado afastado por doença, que se encontra recebendo o respectivo benefício previdenciário, a partir da data da alta, por período igual ao do afastamento, além do aviso prévio previsto na CLT ou na própria Convenção Coletiva de Trabalho.

(...)

Alega que não há nos referidos pagamentos o requisito da contraprestação, nem a habitualidade, não havendo razão para incidência de contribuições previdenciárias sobre os mesmos.

(...)

Cumpre ressaltar que, para receber tais valores quando de sua demissão, os empregados têm que ter cumprido determinado período de trabalho na empresa, de modo que tais pagamentos encontram-se totalmente vinculados ao serviço prestado, ao trabalho realizado por estes segurados, comprovando o caráter contraprestacional dos mesmos, e se enquadrando perfeitamente na hipótese de incidência das contribuições previdenciárias, nos termos do art. 28, inciso I, da Lei nº 8.212/91.

Cabe observar, também, que o fato de as referidas parcelas serem pagas uma única vez quando da demissão dos empregados, de forma alguma descaracteriza tal verba como remuneratória. O que importa é que todas as vezes que um empregado é demitido sem justa causa, e cumpre os demais requisitos previstos nas convenções coletivas citadas, surge para a empresa a obrigação de pagar o referido valor adicional, e, sobre essa verba, há incidência de contribuição previdenciária.

Não procede, assim, a alegação acerca da falta de habitualidade no pagamento das referidas parcelas. Em verdade, existe a habitualidade no pagamento dos valores aos segurados da Impugnante, pois o conhecimento prévio de que tal pagamento será realizado quando implementadas as condições para o seu recebimento retira-lhe o caráter de eventualidade.

Desse modo, com fulcro no art. 28, inciso I, da Lei nº 8.212/91, com a redação dada pela Lei nº 9.528/97 e no art. 214, inciso I, do Decreto nº 3.048/99, devem ser mantidos nos Autos de Infração os valores lançados incidentes sobre a rubrica Indenização (rubrica 1046).

Indenização Estabilidade (rubrica 1090)

De acordo com o Termo de Verificação Fiscal, o contribuinte nada apresentou que justificasse a não inclusão dos valores pagos a esse título no cômputo do salário-de-contribuição para efeito do cálculo da contribuição previdenciária devida,

desse modo os mesmos foram objeto de autuação e encontram-se discriminados na planilha do item 42 do Termo de Verificação Fiscal.

(...)

Cabe ressaltar, no entanto, que, embora a empresa tenha de fato anexado à manifestação a referida Convenção Coletiva, cuja Cláusula 56 garante a estabilidade de no máximo 60 dias, a partir da alta, ao empregado afastado do serviço por doença, o que teria motivado o pagamento da indenização ao empregado Marcos Vinícius Batista de Souza, tal documento não afasta a incidência das contribuições previdenciárias sobre o valor pago ao referido segurado, vez que esta indenização não se encontra no rol das parcelas que não integram o salário-de-contribuição, previstas no §9º do art. 28 da Lei nº 8.212/91.

Desse modo, com fulcro no art. 28, inciso I, da Lei nº 8.212/91, com a redação dada pela Lei nº 9.528/97 e no art. 214, inciso I, do Decreto nº 3.048/99, devem ser mantidos nos Autos de Infração os valores lançados incidentes sobre a rubrica Indenização Estabilidade (rubrica 1090).

(...)

Indenização por Idade (rubrica 1659)

De acordo com o Termo de Verificação Fiscal, em relação a esta rubrica o contribuinte apresentou cópia de fls. 47 da Convenção Coletiva de Trabalho - Sindimaq/Sinaees/Força Sindical de novembro de 2013, que em seu item 66. "Indenização ao Empregado Demitido com 45 anos de Idade ou mais", garante ao empregado demitido nessas condições, e sem justa causa, uma indenização de 20 dias de salário, acrescido de 1 dia de salário por ano, ou fração superior a seis meses, a partir de 45 anos de idade.

Afirma que se trata de uma indenização por idade, não relacionada ao trabalho prestado, recebida uma única vez, não há contraprestação, pois outros empregados que desempenhem a mesma função, mas não tenham mais de 45 anos de idade, não recebem a verba.

Cumpre ressaltar que, para receber tais valores por ocasião de sua demissão, os empregados têm que ter cumprido determinado período de trabalho na empresa (no caso, dez anos), de modo que tais pagamentos encontram-se totalmente vinculados ao serviço prestado, ao trabalho realizado por estes segurados, comprovando o caráter contraprestacional dos mesmos, e se enquadrando perfeitamente na hipótese de incidência das contribuições previdenciárias, nos termos do art. 28, inciso I, da Lei nº 8.212/91.

É um pagamento efetuado por mera liberalidade da empresa, não restando dúvidas de que se trata de uma premiação, como forma de retribuir, por ocasião de sua demissão, o trabalho daqueles que atingiram a condição de ter idade acima de 45 anos e ter trabalhado mais de dez anos na empresa.

Ademais, tal verba não se encontra relacionada no §9º do art. 28 da Lei nº 8.212/91, como não integrante do salário-de-contribuição.

Desse modo, com fulcro no art. 28, inciso I, da Lei nº 8.212/91, com a redação dada pela Lei nº 9.528/97 e no art. 214, inciso I, do Decreto nº 3.048/99, devem ser mantidos nos Autos de Infração os valores lançados incidentes sobre a rubrica Indenização por Idade (rubrica 1659).

Prêmio Gozo de Férias e Prêmio de Férias (BH2) – rubricas 1832 e 1835

Trata-se de pagamentos efetuados por força das Convenções Coletivas das unidades de Belo Horizonte (rubrica 1835) e Contagem (rubrica 1832), que preveem o pagamento de um prêmio adicional às férias aos empregados que não tiverem mais de sete faltas no período aquisitivo.

A Impugnante, além de entender que não há retribuição por qualquer serviço prestado, nem habitualidade, entende também que não há que se falar em tributação, posto ser as férias uma verba de natureza meramente compensatória e não salarial.

Informa a Impugnante que, nesse sentido, vem discutindo a incidência das contribuições previdenciárias sobre as férias, por meio do Mandado de Segurança nº 53195-94/2012.4.01.3400 (doc. 25), e evidentemente, se discute a incidência sobre os adicionais, como é o caso.

Entende que caso seja vitoriosa na ação judicial, também não haverá que se falar em incidência das contribuições sobre os prêmios vinculados às férias.

De fato, conforme se verifica no doc. 25 anexado à impugnação, a empresa impetrou a Ação Ordinária nº 53195-94/2012.4.01.3400 perante a 8^a Vara Federal do Distrito Federal, na qual requer: (i) a concessão da antecipação dos efeitos da tutela para afastar a incidência das contribuições previdenciárias e de terceiros sobre as verbas pagas aos seus empregados a título de férias, horas extras e décimo-terceiro salário; (ii) seja julgada procedente a demanda, confirmando a antecipação dos efeitos da tutela, para o fim de declarar a inexistência de relação jurídico-tributária entre as partes no que se refere ao recolhimento de contribuições previdenciárias e de terceiros sobre as verbas pagas pela Autora a seus empregados a título de férias, horas extras e décimo-terceiro salário; (iii) cumulativamente, seja julgada totalmente procedente a demanda para o fim de reconhecer o direito de compensação dos valores indevidamente pagos pela Autora a seus empregados a título de contribuições previdenciárias e de terceiros incidentes sobre férias, horas extras e décimo-terceiro salário, com parcelas vincendas da mesma contribuição.

Em sentença proferida em 09/11/2012, o pedido da Autora foi julgado improcedente, encontrando-se os autos no Tribunal Regional Federal da 1^a Região para julgamento de Recurso Especial e Recurso Extraordinário.

Conforme se observa nos documentos anexados aos autos, a referida ação judicial não abrange a discussão a respeito da incidência das contribuições previdenciárias e de terceiros sobre os valores pagos aos empregados da empresa a título de prêmio gozo de férias e prêmio de férias, objeto das autuações ora em análise, e, portanto, o resultado da ação judicial impetrada pela Impugnante em nada altera o presente lançamento fiscal.

Por outro lado, cabe observar que o próprio contribuinte reconhece a característica remuneratória das referidas verbas, ao denominá-las de "Prêmio Gozo de Férias" e "Prêmio de Férias", não restando dúvidas de que a premiação em questão é uma forma de retribuir o trabalho, por ocasião do gozo das férias, daqueles que atingiram a condição de não possuir mais de sete faltas no período aquisitivo.

Cumpre ressaltar que, para receber tais prêmios, os empregados têm que cumprir a condição de não ter excedido o número de sete faltas ao trabalho no período aquisitivo de férias, de modo que os referidos pagamentos encontram-se totalmente vinculados ao serviço prestado, ao trabalho realizado por estes segurados, comprovando o caráter contraprestacional dos mesmos, e se enquadrando perfeitamente na hipótese de incidência das contribuições previdenciárias, nos termos do art. 28, inciso I, da Lei nº 8.212/91.

Cabe observar, também, que o fato de a premiação ser paga uma única vez quando do gozo das férias, de forma alguma descaracteriza tal verba como remuneratória. O que importa é que todas as vezes que um segurado cumpre a condição de não ter excedido o número de sete faltas ao trabalho no período aquisitivo, surge para a empresa a obrigação de pagar os referidos prêmios, e, sobre tais verbas, há incidência de contribuição previdenciária.

Não procede, assim, a alegação acerca da falta de habitualidade no pagamento das referidas premiações. Em verdade, existe a habitualidade no pagamento dos prêmios aos segurados da Impugnante, pois o conhecimento prévio de que tal pagamento será realizado quando implementada a condição para o seu recebimento retira-lhe o caráter de eventualidade.

Desse modo, com fulcro no art. 28, inciso I, da Lei nº 8.212/91, com a redação dada pela Lei nº 9.528/97 e no art. 214, inciso I, do Decreto nº 3.048/99, devem ser mantidos nos Autos de Infração os valores lançados incidentes sobre as rubricas "Prêmio Gozo de Férias – rubrica 1832" e "Prêmio de Férias - rubrica 1835.

Campanha de Vendas (rubrica 1992)

De acordo com o Termo de Verificação Fiscal, o contribuinte nada apresentou que justificasse a não inclusão dos valores pagos a esse título no cômputo do salário-de-contribuição para efeito do cálculo da contribuição previdenciária devida, desse modo os mesmos foram objeto de autuação e encontram-se discriminados no item 46 do Termo de Verificação Fiscal.

A Impugnante alega que não deve haver incidência das contribuições previdenciárias sobre os valores pagos a título de campanha de vendas, vez que a mesma ocorreu uma única vez, e representava um valor pago a determinados profissionais que atingissem um certo desempenho nas vendas realizadas, conforme material de divulgação juntado em anexo (doc. 26).

Afirma que referida campanha nunca pretendeu substituir salários fixos ou variáveis, foi premiada em valores anuais irrisórios para cada envolvido e não foi mais repetida pela empresa.

Segundo a Impugnante, não houve habitualidade, pois o valor foi pago apenas uma vez, restando, portanto, clara eventualidade no pagamento, o que atrai a isenção prevista no item 7 da alínea “e” do § 9º do art. 28 da Lei nº 8.212/91.

De acordo com o doc. 26 anexado à impugnação, verifica-se que a referida campanha teve como objetivo incentivar a performance em vendas de novas instalações durante os meses de julho de 2009 a dezembro de 2009, sendo os valores pagos em janeiro de 2010, a título de Campanha de Vendas, e se referem a prêmios individuais vinculados aos resultados das regionais.

Note-se que a característica remuneratória dos valores pagos a título de prêmios já foi demonstrada neste voto, não restando dúvidas de que a premiação em questão, tendo como objetivo incentivar o desempenho dos empregados em vendas, é uma forma de retribuir o trabalho daqueles que participaram da campanha e atingissem um certo desempenho nas vendas realizadas.

Cabe observar ainda, que o fato de a premiação ser paga uma única vez, ou em valores irrisórios, de forma alguma descaracteriza tal verba como remuneratória.

Não procede, assim, a alegação acerca da falta de habitualidade no pagamento das referidas premiações. Em verdade, existe a habitualidade no pagamento dos prêmios aos segurados da Impugnante, pois o conhecimento prévio de que tal pagamento será realizado quando implementada a condição para o seu recebimento retira-lhe o caráter de eventualidade.

Desse modo, com fulcro no art. 28, inciso I, da Lei nº 8.212/91, com a redação dada pela Lei nº 9.528/97 e no art. 214, inciso I, do Decreto nº 3.048/99, devem ser mantidos nos Autos de Infração as contribuições previdenciárias e de terceiros incidentes sobre a rubrica Campanha de Vendas – rubrica 1992.

Conclusão

Diante do exposto, voto por conhecer do Recurso Voluntário, e, no mérito, negar-lhe provimento.

Assinado Digitalmente

Luana Esteves Freitas

