



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

Processo n° 10805.723248/2013-63
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 2401-003.895 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 12 de fevereiro de 2015
Matéria CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS
Recorrente GENERAL MOTORS DO BRASIL LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2009 a 30/11/2009

PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS OU RESULTADOS - PLR.
CONCESSÃO DE ANTECIPAÇÃO ANTES DA ASSINATURA DO
ACORDO. POSSIBILIDADE LEGAL.

O pagamento de antecipação de parcela da PLR antes da assinatura do acordo, de per si, não é causa para que se considere o plano desconforme com a legislação de regência.

PLR. ACOMPANHAMENTO DAS METAS. OBRIGAÇÃO CUMPRIDA.

Os documentos constantes nos autos comprovam que a empresa cumpriu satisfatoriamente com o dever de informar aos empregados e sindicatos acerca do cumprimento das metas constantes nos acordos de PLR.

DESCRIÇÃO DOS FATOS GERADORES. CITAÇÃO DE DECISÃO ADMINISTRATIVA REFERENTE A FISCALIZAÇÃO ANTERIOR. DEFICIÊNCIA.

É deficiente a caracterização de fatos geradores baseada apenas em decisão de primeira instância administrativa exarada em processo decorrente de fiscalização pretérita sofrida pelo sujeito passivo.

PLR. PERIODICIDADE. PAGAMENTOS EM DUAS PARCELAS NO MESMO SEMESTRE. DESRESPEITO AO LIMITE ANUAL. POSSIBILIDADE.

A redação do § 2.º do art. 3.º da Lei n.º 10.101/2000 vigente na data dos fatos geradores vedava o pagamento da PLR em duas vezes no mesmo semestre.

PLR. PERIODICIDADE. DESCUMPRIMENTO DA LEI DE REGÊNCIA. TRIBUTAÇÃO DAS PARCELAS EXCEDENTES.

Quando se observa que o sujeito passivo não cumpriu a periodicidade legal para pagamento da PLR, deve-se tributar apenas as parcelas pagas em desconformidade com a Lei n. 10.101/2000.

PLR. ACORDO FIRMADO NA MATRIZ. EXTENSÃO PARA EMPREGADOS QUE PRESTAM SERVIÇO FORA DA ÁREA DE ABRANGÊNCIA DO SINDICATO. POSSIBILIDADE.

Não altera a natureza da PLR o fato de haver extensão de acordos firmados com o sindicato da base territorial da matriz para empregados que prestam serviços em localidade fora da abrangência do sindicato.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do colegiado: I) por unanimidade de votos: a) afastar o descumprimento da comunicação mensal relativa ao acompanhamento das metas, b) excluir do lançamento as contribuições sobre os fatos geradores das competências 01/2009, 02/2009 e 03/2009 referente ao descumprimento do PLR do exercício anterior, nos termos do voto do relator e II) por maioria de votos: a) afastar a indicação de desconformidade da lei 10.101/2000, pela antecipação de parcela de PLR sem a formalização do acordo, bem como o descumprimento da necessidade de acordo em relação a cada estabelecimento fora da base territorial da matriz, vencida a conselheira Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, que entendeu pelo descumprimento dos dois requisitos previstos na lei 10.101/2000 e b) excluir do lançamento a primeira competência por semestre, referente ao pagamento de PLR em relação a cada empregado, vencidos os conselheiros Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira e Carlos Henrique de Oliveira, que mantinham o lançamento em relação a todas as parcelas.

Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira – Presidente em Exercício

Kleber Ferreira de Araújo - Relator

Participaram do presente julgamento o(a)s Conselheiro(a)s Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Kleber Ferreira de Araújo, Igor Araújo Soares, Carolina Wanderley Landim, Carlos Henrique de Oliveira e Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira.

Relatório

Trata-se de recurso interposto pelo sujeito passivo contra o Acórdão n.º 02-56.607 de lavra da 6.ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento – DRJ em Belo Horizonte (MG), que julgou improcedente a impugnação apresentada para desconstituir os seguintes Autos de Infração - AI:

a) AI n.º 51.030.336-6: exigência das contribuições patronais para a Seguridade Social, inclusive aquela destinada ao financiamento do benefício concedido em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho – GILRAT;

b) AI n.º 51.030.337-4: exigência das contribuições patronais para outras entidades ou fundos;

Os fatos geradores considerados no lançamento foram os pagamentos a título de Participação nos Lucros ou Resultados (rubrica 302P – Prêmio Part. Resultado) que, segundo o fisco, não se enquadraram na previsão elisiva da alínea “j” do parágrafo 9º do artigo 28 da Lei n.º 8.212/1991.

O fisco mencionou os seguintes pontos que estariam em desconformidade com a Lei da PLR para a matriz e unidades de São Caetano do Sul:

a) antes da assinatura do acordo não foram demonstradas quais metas deveriam ser cumpridas para recebimento da PLR, assim verifica-se que quando foi paga a antecipação ainda não tinha havido a fixação das metas;

b) a empresa não comprovou o acompanhamento mensal do cumprimento das metas, apenas para alguns meses há memorandos tratando da questão;

c) o acordo coletivo previa o envio mensal de comunicação ao Sindicato representativo das categorias de seus empregados, todavia, não houve a comprovação do cumprimento dessa obrigação;

d) o adiantamento da PLR foi pago quando ainda não havia acordo que lhe desse suporte;

e) em relação aos trabalhadores excluídos do acordo assinado em 26/05/2009, os documentos acostados não servem para comprovar o acompanhamento do alcance das metas, posto que sequer indicam a unidade a que se referem;

f) a periodicidade legal não foi respeitada.

O fisco afirma que todas as desconformidades apontadas acima foram também verificadas para as Unidades localizadas nos Municípios de São José dos Campos; Sorocaba; Mogi das Cruzes; São Paulo e Gravataí.

Aduz que não havia acordos coletivos disciplinando o pagamento da PLR para as unidades identificadas pelos CNPJ 59.275.792/0011-21; 59.275.792/0012-02; 59.275.792/0013-93; 59.275.792/0025-27; 59.275.792/0030-94; 59.275.792/0031-75; 59.275.792/0081-34 e 59.275.792/0093-78. Nesses casos, foram seguidas todas as regras da matriz para pagamento da verba em questão.

Apresentada a defesa, a DRJ declarou-a improcedente, fato que motivou a interposição de recurso, no qual a empresa, após relatar os principais fatos do processo, tratou dos seguintes pontos:

I) Regular periodicidade no pagamento

A diligência realizada (fls. 2.231/3.409), da qual a recorrente não foi intimada, só vem a comprovar que inexistiu descumprimento da periodicidade legal.

A Lei n.º 10.101/2000 não restringe a possibilidade de dois pagamentos de PLR dentro do mesmo semestre, desde que respeitada a limitação anual. É assim que tem entendido a jurisprudência do CARF, conforme decisão colacionada.

Além do mais, as duas únicas parcelas pagas a título de PLR no ano de 2009 referem-se a programas e acordos coletivos distintos, havendo um intervalo de, pelo menos, seis meses entre pagamentos da mesma PLR. Esse procedimento está em total sintonia com o que decidiu a 3.ª Câmara do CARF quando apreciou a PLR paga em 2007 pela recorrente.

Observe-se que a DRJ concluiu que, para apenas 51 funcionários, num total de 21.200, houve o descumprimento da periodicidade, mas mesmo para esses, se tivesse sido oportunizada à recorrente a possibilidade de se pronunciar sobre a diligência, teria comprovado que não houve o pagamento de três parcelas, mas sim de:

- a) PLR recebida em categorias distintas (horista x mensalista);
- b) desconto de PLR paga a maior; e
- c) diferença de PLR paga a menor.

Essas comprovações se encontram em planilha acostada.

O parcelamento da PLR, mesmo que mensal, não retira a natureza indenizatória da verba, conforme tem decidido o TST.

A 4.ª Câmara do CARF tem entendido acertadamente que somente deve ser tributada a parcela da PLR paga em excesso, não se justificando a desconsideração de todas as parcelas.

II) Efetivo acompanhamento das metas fixadas

A DRJ, para concluir que não houve o acompanhamento das metas, lançou mão de critério não previsto em lei, desprezando o fato de que as comunicações aos sindicatos e funcionários tiveram início logo após a formalização dos acordos, mesmo porque nos meses anteriores as metas ainda não haviam sido definitivamente fixadas pelas partes.

Demais disso, os programas de PLR já são uma tradição na realidade do seu segmento empresarial, cuja elaboração e avaliação do cumprimento das metas são sempre

objeto de acompanhamento cuidadoso pelos sindicatos, conforme texto constante do Jornal "A Voz Metalúrgica", transcrito no recurso.

As metas democraticamente escolhidas pelas partes estão fundadas em três critérios objetivos: (i) produtividade, (ii) qualidade e (iii) absenteísmo.

Faz-se necessário esclarecer que o 1.º pagamento da PLR, geralmente ocorrido em maio, refere-se ao adiantamento parcial, ficando o 2.º pagamento condicionado ao cumprimento das metas preestabelecidas.

O efetivo alcance de todas as metas pactuadas na PLR de 2009, conforme quadro demonstrativo acostado, revela prova irrefutável de que houve o seu acompanhamento por todos os envolvidos no processo.

A autoridade fiscal e o órgão de primeira instância, ao questionarem o acompanhamento da PLR sob sua ótica subjetiva e equivocada, afastam-se da norma hermenêutica de que é defeso ao aplicador da lei se utilizar de interpretação não decorrente do texto legal, a partir de meros subjetivismos. Cita decisões do CARF que censuram esse proceder.

III) Pagamento do adiantamento antes da fixação das metas

A DRJ manteve o entendimento da autoridade lançadora de que os adiantamentos negociados previamente nos acordos coletivos teriam sido pagos antes de sua vigência, mas estranhamente adotou um novo argumento, ao sustentar que a suposta violação da legislação decorreria do fato das metas terem sido definitivamente fixadas em maio de 2009, quando o período aquisitivo já teria iniciado em janeiro daquele ano.

Mas mesmo que se passe por cima deste flagrante atropelo ao § 3.º do art. 18 do Decreto n.º 70.235/1972, deve-se ter em conta no julgamento da causa que os acordos coletivos que oficializaram a PLR foram fruto de incessante negociação desde o princípio do ano.

É fato que o acordo celebrado para o estabelecimento matriz (São Caetano do Sul) foi concretizado ainda na competência 05/2009, tendo as suas cláusulas servido como modelo para as demais unidades. Isso se deu em razão da envergadura institucional do Sindicato do ABC Paulista, que tradicionalmente assume posição pioneira nas negociações.

No caso da unidade de São José dos Campos, o programa de PLR é idêntico ao da matriz, ao passo que nos demais acordos as bases de negociação também são as mesmas, a exceção dos valores fixados, sendo que em todos os casos a negociação precedeu ao pagamento, fato comprovado mediante reprodução de notícias da mídia.

A jurisprudência do CARF tem reiterado o entendimento de que a data de celebração formal do acordo de PLR não possui o condão de desqualificar sua natureza jurídica, conforme estabelecido pelas decisões mencionadas, onde merece destaque o Acórdão n.º 9202-002.485, de 29/01/2013, de relatoria do Cons. Manoel Coelho Arruda Júnior.

IV) Regularidade da PLR de 2008 e da nulidade dos lançamentos a ele referentes

Em relação aos levantamentos relativos aos pagamentos da PLR de 2008 efetivados em 2009, o acórdão recorrido reconheceu inequivocamente que o fisco não discorreu sobre todas as motivações que ensejaram o lançamento, no entanto, entendeu que essa ausência de caracterização do fato gerador não implicaria em nulidade do lançamento, mas em cerceamento ao direito de defesa do sujeito passivo, que no caso concreto não teria ocorrido, uma vez que a recorrente teria rebatido todos os fundamentos do lançamento fiscal.

A ausência de discriminação completa do fato gerador da obrigação tributária impregna o ato administrativo de insanável vício material, posto que o crédito tributário não foi regularmente constituído, conforme preceitua o art. 142 do Código Tributário Nacional - CTN e art. 243 do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto n.º 3.048/1999.

A mácula apontada ganha mais relevância na espécie, haja vista que, sendo a PLR uma verba protegida pela imunidade tributária, constitui ônus da autoridade fiscal comprovar a irregularidade do benefício a fim de justificar sua tributação. Cita decisão do CARF tratando da inafastável obrigação do fisco de comprovar a ocorrência do fato gerador.

A apuração das contribuições da PLR de 2008, com base em fundamentos adotados em processo administrativo diverso, além de não encontrar respaldo na legislação, afigura-se inoportuno, posto que em 13/05/2014, Turma do CARF, nos autos do PAF n.º 10805.723653/2012-09, promoveu a reforma do Acórdão citado no relatório fiscal.

Além do mais, a PLR de 2008, a exemplo da de 2009, atendeu a todos os requisitos da Lei n.º 10.101/2000, uma vez que as metas objetivas previamente estabelecidas foram satisfatoriamente alcançadas, com o acompanhamento dos funcionários e respectivos sindicatos, atingindo, portanto, o desiderato constitucional de repartição dos lucros da atividade econômica com todos os atores do processo de produção.

Em relação aos líderes de grupo, supervisores, gerentes e diretores, o acordo coletivo inicialmente pactuado em maio de 2008 previa a possibilidade de sua inclusão, o que de fato ocorreu antes mesmo da aferição das metas.

V) legítima extensão do acordo coletivo da matriz para os empregados dos pequenos escritórios regionais da recorrente

A premissa de limitação territorial da abrangência do sindicato, adotada pela DRJ, não possui caráter absoluto, posto que o próprio Ministério do Trabalho e Emprego - MTE, no exercício de sua competência, já relativizou a aludida regra quando em confronto com preceitos constitucionais favoráveis ao trabalhador, conforme Portaria 01/2002 - Ementa n.º 12 - DO 25/03/2002.

Essa regra fica ainda mais relativizada no caso concreto, visto que o sindicato signatário de acordo coletivo estendido aos funcionários dos escritórios da recorrente possui notória credibilidade.

Cita o Acórdão exarado pela CSRF, n.º 9202-02.079, de 22/03/2012, no qual este entendimento é corroborado.

Ao final, pediu o conhecimento e integral provimento do recurso e, caso a turma assim não entenda, que, ao menos, sejam excluídas as parcelas relativas ao programa de 2008 e daquelas que foram regularmente pagas, conforme o entendimento do colegiado.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Kleber Ferreira de Araújo, Relator

Admissibilidade

O recurso merece conhecimento, posto que preenche os requisitos de tempestividade e legitimidade.

Motivação do lançamento

O fisco acusou a inexistência de metas quando foi efetuado o pagamento da antecipação da PLR.

Depois aponta que a empresa não demonstrou para todo o período o acompanhamento do alcance das metas.

Uma terceira desconformidade mencionada refere-se à falta de envio aos sindicatos de comunicação acerca do alcance das metas, conforme previsto no acordo coletivo.

O fisco afirma também que a periodicidade legal restou descumprida para os pagamentos de PLR realizados em 2009.

Outra questão apontada diz respeito a falta de acordo com sindicato da base territorial de algumas unidades.

Sustenta que, em relação ao aditamento do programa de 2008, no qual a empresa incluiu empregados em funções de liderança, não há comprovação de que houve a verificação do cumprimento das metas, tendo a empresa apresentado planilhas que teriam sido elaboradas na data em que foi assinado o aditamento.

Assevera que para PLR de 2008 houve fiscalização com lavratura de débito de contribuições sobre a referida rubrica, as quais foram consideradas procedentes em decisão de lavra da DRJ em Campinas (SP), cuja cópia do acórdão foi juntada.

Passemos então à apreciação de todos esses pontos, levando em conta as alegações recursais.

Inexistência de metas até o pagamento da antecipação

O fisco apresenta como irregularidade o fato da empresa haver antecipado parte da PLR antes mesmo de formalizar os acordos, assim, o pagamento parcial teria sido efetuado sem que os trabalhadores conhecessem as metas a serem cumpridas.

A empresa afirma que firmou o acordo para os empregados da matriz no mês de maio de 2009, portanto, antes da concessão de antecipação da PLR. Para os outros estabelecimentos, sustenta que foram adotados as mesmas bases de negociação, portanto, na data da antecipação os termos acordados já era do conhecimento de todos.

Assevera também que as negociações que desembocaram no acordo assinado em maio de 2009 já estavam em curso desde o início do ano, além de que não houve significativas alterações do conteúdo em relação ao acordo firmado em 2008.

Essa turma de julgamento tem reiteradamente decidido que a legislação aplicável exige que a assinatura do acordo para pagamento da PLR seja prévia ao início do período aquisitivo do direito. Para o colegiado o descumprimento dessa exigência leva à incidência de contribuições sociais sobre a verba paga a esse título.

Verifica-se que a acusação feita no relatório fiscal diz respeito ao pagamento de parcela a título de antecipação da PLR antes da assinatura do acordo. Pelo entendimento da turma acima mencionado, a princípio pode até parecer que a exigência de acordo prévio abranja também a necessidade de que os pagamentos de antecipação tenham que ser efetuados somente após a assinatura do acordo. Assim, se o acordo foi assinado em maio, não poderia haver antecipação da verba antes desse marco, sob pena de haver pagamento de PLR sem qualquer instrumento que lhe desse embasamento.

Todavia, meu entendimento acerca das antecipações é outro. A antecipação é uma liberalidade do empregador, posto que a lei não obriga as empresas a anteciparem parcela da PLR. Por isso, no momento em que é antecipada a parcela não há de se aferir qualquer critério ou condição, ou seja, a apuração do lucro ou resultado e a verificação do alcance das metas fixadas no acordo, em geral, são efetuadas apenas ao final do período aquisitivo.

Se ao final, for verificado que o beneficiário não fazia jus à PLR, a parcela antecipada deve ser reembolsada à empresa, sob pena de sofrer a incidência de contribuições, posto que passaria a ser tratada como verba remuneratória.

Olhando sob outra perspectiva, verifico também ser possível a concessão de antecipação da PLR antes do início do ano base, sem que isso venha a tornar o plano desconforme com a lei. Imaginemos, por exemplo, uma antecipação paga em novembro, com a assinatura do acordo para o ano subsequente feita até o final de dezembro. Esse procedimento em nada se choca com a Lei n. 10.101/2000.

Assim, a princípio, inexistente impedimento para que parcela da PLR seja antecipada antes da assinatura do acordo que lhe dá sustentação.

Na espécie, verifica-se que para os estabelecimentos situados na base territorial da matriz, o adiantamento foi pago quando já havia acordo assinado, conforme cópia do documento enviado para o MTE. Para os outros estabelecimentos isso não ocorreu, todavia, mesmo para esses, se na data do pagamento não havia acordo assinado, a meu ver, a posterior formalização das regras convalida o pagamento efetuado a título de antecipação de PLR.

Concordo com a DRJ quanto à necessidade de acordo prévio ao período aquisitivo para que a verba seja excluída do salário-de-contribuição, todavia, não foi esse o motivo que levou o fisco a tributar a verba.

Caso adotemos agora essa motivação para manter o lançamento, estaremos da mesma forma como fez a primeira instância inovando nas razões apresentadas pela autoridade lançadora, o que se mostra inaceitável, haja vista ser vedado aos órgãos de julgamento decidir com base em razões não constantes na peça de acusação fiscal.

Com base no exposto, voto por afastar a suposta desconformidade das antecipações da PLR com a lei de regência.

Inexistência do acompanhamento das metas da PLR 2009

Outra razão adotada pelo fisco para justificar o lançamento foi a suposta ausência de acompanhamento mensal do cumprimento das metas.

Apreciando os acordos colacionados percebemos que foram eleitas como metas a produção, a qualidade e o absenteísmo.

O § 1.º da "Cláusula Sexta - Plano de Participação" (Plano da matriz) prevê que as metas acordadas deverão ser atingidas até 31/12/2009.

No § 2.º da mesma Cláusula havia ainda a obrigação da empresa de informar mensalmente ao sindicato o acompanhamento em relação ao cumprimento das metas/índices.

A empresa alegou que após a formalização dos acordos passou a prestar todas as informações necessárias à verificação do cumprimento das metas. Asseverou que é tradição na empresa o constante acompanhamento das metas pelos sindicatos.

Garante que o fato das metas terem sido plenamente alcançadas em 2009 é uma prova de que houve o efetivo acompanhamento destas.

Ao contrário do que conclui a DRJ, para mim funcionários e sindicatos foram satisfatoriamente informados acerca do cumprimento das metas da PLR de 2009.

Às fls. 2021/2152 constam documentos referentes à PLR de 2009, onde há a comprovação de que havia a comunicação do acompanhamento das metas aos empregados. Por outro lado, as "Comunicações ao Sindicato PLR", juntadas pela fiscalização às fls. 1524/1564, demonstram também que aqueles entes eram comunicados acerca do cumprimento do acordado.

A meu ver também inexistente uma demonstração cabal do fisco de que as metas não eram acompanhadas. Não há, por exemplo, um documento emitido por um dos sindicatos envolvidos de que a empresa sonegava informações acerca do acompanhamento das metas.

Mesmo que a empresa não tenha comprovado que fez esses comunicados mensalmente, não se pode inferir que houve prejuízo aos trabalhadores em razão deste fato, além de que na Lei da PLR inexistente dispositivo que obrigue a empresa a divulgar mês a mês os dados relativos às metas/índices negociados entre patrões e empregados.

Pagamentos relativos à PLR de 2008

Os levantamentos P2, P4, P6, R2, R7, L2, L4, L6, L0, G3, G6, e G8 dizem respeito a recebimentos de PLR por líderes, supervisores, gerentes e diretores. Esses trabalhadores não constavam no acordo coletivo firmado inicialmente, tendo sido incluídos mediante aditivo.

A empresa alegou que os pagamentos efetuados nos meses de janeiro, fevereiro e março de 2009 se referem ao programa de PLR de 2008.

Acerca desses pagamentos (PLR 2008), o fisco trouxe as seguintes considerações em seu relato:

38. Conforme citado no item 11, a empresa informou que os pagamentos efetuados nos meses de janeiro, fevereiro e março de 2009 referem-se ao pagamento da parcela final do plano de participação do ano de 2008, o qual já foi objeto de fiscalização em 2012, e, portanto, apresenta somente cópia do Acordo Coletivo de São Caetano do Sul, a fim de confirmar a data de pagamento.

39. De fato, o programa de participação nos resultados relativo ao ano de 2008 foi objeto de procedimento fiscal, através do Mandado de Procedimento Fiscal – MPF nº 0811400-2012-00453-4, o qual conclui que o programa estava em desacordo com a legislação específica, e, portanto, que os valores pagos a título de participação nos resultados integravam a base de cálculo das contribuições previdenciárias.

40. Em relação ao item anterior, a empresa recebeu Auto de Infração, apresentou impugnação e através do Acórdão 05-40.512 – da 6ª Turma da DRJ/CPS o crédito tributário foi mantido. Anexamos ao presente processo cópia do citado acordo.

(...)

50. E, ainda para os empregados em nível de líderes, supervisores, gerentes e diretores, tendo em vista que os pagamentos já foram objeto de julgamento administrativo, Acórdão 05-40.512 – da 6ª Turma da DRJ/CPS, que integra o presente processo, os valores foram considerados integrantes da base de cálculo das contribuições previdenciárias."

No julgamento *a quo*, considerou-se que o fisco não apresentou todos os elementos a caracterizar os fatos geradores de contribuições, o que poderia acarretar em prejuízo ao direito de defesa do sujeito passivo, todavia, concluiu-se que no caso concreto, não se verificou o cerceamento, posto que a empresa compreendeu perfeitamente a acusação e pode rebater o lançamento na sua totalidade.

Eis excerto do voto do relator:

De fato, em relação aos pagamentos efetivados em 2009, e relativos à PLR de 2008, a fiscalização não discorre sobre todos as motivações que ensejaram o lançamento, e faz observações quanto ao Acórdão 05-40.512 da 6ª Turma da DRJ/CPS, que considerou que a empresa teria descumprido com a legislação no tocante àquela PLR, a de 2008.

Nessa situação, e a princípio, poder-se-ia entender em cerceamento defesa, e não em ausência do fato gerador da obrigação principal (artigos 114, 116 do CTN), ou em ausência da matéria tributável, da identificação do sujeito passivo, ou do montante do tributo devido (artigo 142 do CTN), uma vez que a hipótese de incidência e os motivos que levaram à atuação fiscal são os mesmos – pagamentos de PLR em desconformidade com a Lei nº 10.101.

Quanto a cerceamento de defesa, a de se observar a sua inoportunidade, pois foi possível à impugnante, diante dos elementos apresentados pela fiscalização, que se diga, repetem de uma para a outra PLR, compreender da acusação e rebater o lançamento fiscal.

(...)

Nessas considerações, os pagamentos realizados nos meses de janeiro, fevereiro e março de 2009, relativos à PLR de 2008 (itens 49, 57, 64, ..., do Relatório Fiscal), não deverão ser excluídos do presente lançamento, uma vez que o julgamento provisório de processo anterior (nº 10805.723653/2012-09, Acórdão 05-40.512 da 6ª Turma da DRJ/CPS), citado pela fiscalização, serviu apenas para

apontar os procedimentos reiterados da empresa impugnante em relação a seus planos de PLR, e, mais, foi possível o exercício de defesa e o julgamento da matéria."

Com a devida vênia, esse entendimento não deve ser por nós chancelado. A falta de exposição dos motivos que levaram o fisco a tributar as parcelas da PLR de 2008 pagas em 2009 é inquestionável.

A autoridade lançadora poderia até lançar mão de fatos ocorridos em fiscalização pretérita para reforçar seu entendimento, jamais fundamentar a imposição fiscal, para esses fatos, apenas com base em decisão administrativa recorrível.

A elaboração da peça acusatória com todas as circunstâncias que envolvem o ilícito é obrigação do agente fiscal imposta pelo inciso LV do art. 5.º da Carta Magna, que garante aos litigantes em processos, sejam judiciais ou administrativos, o direito à ampla defesa e ao contraditório.

Se o fisco negligencia seu ônus de demonstrar a contento a ocorrência do fato gerador, o direito à ampla defesa do sujeito passivo encontra-se irremediavelmente ofendido, independentemente do fato de que em posterior impugnação o lançamento venha a ser atacado na íntegra.

O comando do art. 142 do CTN é enfático ao prescrever que uma das obrigações da autoridade administrativa na constituição do crédito tributário pelo lançamento é a verificação (caracterização) do fato gerador.

O descuido quanto a essa faceta do lançamento inquina este ato administrativo com a pecha do vício material, que o impede de produzir os efeitos desejados.

No âmbito da legislação previdenciária o art. 243 do RPS é enfático a determinar que:

Art.243. Constatada a falta de recolhimento de qualquer contribuição ou outra importância devida nos termos deste Regulamento, a fiscalização lavrará, de imediato, notificação fiscal de lançamento com discriminação clara e precisa dos fatos geradores, das contribuições devidas e dos períodos a que se referem, de acordo com as normas estabelecidas pelos órgãos competentes.

Assim, a falta de descrição clara dos fatos geradores é falha grave e que não pode ser suprida com mera menção à decisão administrativo precária acerca de fatos pretéritos. Tal mácula, por se encontrar localizada em elemento interno do lançamento, qual seja, a explicitação da razão da incidência tributária sobre determinados fatos, deve acarretar em improcedência do lançamento..

Em resumo devem ser excluídas por improcedência as competências 01, 02 e 03/2009, para os levantamentos P2, P4, P6, R2, R7, L2, L4, L6, L0, G3, G6, e G8.

Periodicidade

Após analisar as planilhas constantes às fls. 174/1.571, fazendo um apanhado por empregado, a DRJ chegou a conclusão de que houve pagamentos que não respeitaram a periodicidade máxima de uma vez por semestre, além de pagamentos em três parcelas durante o ano.

Vejamos o que dizia o texto da Lei n.º 10.101/2000, na redação vigente no período do lançamento:

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

...

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

Ao contrário do que defende o sujeito passivo, a leitura do dispositivo transcrito permite concluir que o legislador deixou aos empregadores a possibilidade de fazerem um pagamento por semestre ou dois pagamentos por ano civil. Observe-se que a conjunção "ou" nesse caso é usada com conotação inclusiva, permitindo inferir que a norma não permite o pagamento da PLR em periodicidade inferior a semestral, nem em mais de duas vezes ao ano.

Essa é a interpretação mais razoável para a questão, pois caso se entenda que a partícula "ou" representa uma exclusão, afasta-se por completo a regra da periodicidade semestral, uma vez que a empresa poderia pagar duas parcelas por semestre, desde que não violasse o limite de dois pagamentos ao ano.

Reforçando este entendimento, vejo que há outro momento na própria Lei n.º 10.101/2000 em que a conjunção "ou" é utilizada também com força de inclusão. O seu art. 1.º dispõe:

Art.1.º Esta Lei regula a participação dos trabalhadores nos lucros ou resultados da empresa como instrumento de integração entre o capital e o trabalho e como incentivo à produtividade, nos termos do art. 7º, inciso XI, da Constituição.

Pois bem, caso tomássemos a partícula "ou" na sua acepção exclusiva, iríamos interpretar que a empresa não poderia instituir um programa que contemplasse ao mesmo tempo a aferição do lucro e dos resultados, mas um ou outro. Essa exegese, a meu ver, mostra-se absurda.

Ultrapassada a questão hermenêutica acerca da periodicidade, devo me posicionar acerca de outro ponto não menos polêmico, que pode ser resumido na seguinte questão: uma vez desrespeitada a periodicidade legal, apenas a parcela tida como irregular seria tributada ou o desrespeito à norma acarretaria na contaminação de todos os pagamentos?

O meu entendimento é que, havendo apenas mais de um pagamento no mesmo semestre, não se pode tributar a totalidade da PLR repassada, mas apenas aquele pagamento que violou a regra de periodicidade prevista na lei. Esse posicionamento vem sendo

do sindicato. Todavia, argumenta que o Ministério do Trabalho tem flexibilizado a questão da área de abrangência dos entes sindicais para garantir direitos dos trabalhadores.

Apresenta jurisprudência do CARF que também chancela extensão de acordos firmados na matriz para empregados alocados em estabelecimentos que não possuem ajuste para pagamento da PLR.

Sustenta que, no seu caso específico, deve ser levada em conta o porte do sindicato que abrange a área da matriz, posto que esse é uma referência para toda a categoria dos metalúrgicos.

Em outras ocasiões vinha me posicionando de forma conservadora em relação à questão de extensão de acordos para trabalhadores fora da base territorial do sindicato, todavia, deparo-me com decisão unânime da 2.^a Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais (Acórdão n.º 9202-02.079, de 22/03/2012) que considerou válida a extensão de acordo coletivo firmado pelo sindicato da base territorial da matriz para empregados de filial situada em localidade não abrangida pelo acordo.

Peço licença ao Conselheiro Elias Freire para utilizar como fundamento para meu voto suas brilhantes considerações sobre a questão:

No caso sub examen, a questão a ser apreciada diz respeito a possibilidade de aplicabilidade do Acordo Coletivo de Trabalho supra mencionado amparar os trabalhadores da empresa que prestam serviço em locais distintos daqueles da base territorial do sindicato.

Para que não haja incidência de contribuições previdenciárias, a PLR paga a empregados deve resultar de negociação entre a empresa e seus empregados, por comissão escolhida pelas partes, integrada, também, por um representante indicado pelo sindicato da respectiva categoria; e/ou por convenção ou acordo coletivo.

Em regra, o enquadramento sindical deve levar em consideração a base territorial do local da prestação dos serviços. Entretanto, o entendimento do Ministério do Trabalho e Emprego, sintetizado na Ementa n° 12, aprovada pela Portaria n° 1, de 22 de março de 2002, publicada no Diário Oficial da União de 25 de março de 2002, é no sentido de que esta regra deve ser ressalvada quando se tornar necessária a observância dos princípios constitucionais que prescrevem a irredutibilidade de salários e do direito adquirido e, ainda, na hipótese de transferência temporária do empregado, in verbis:

“CONVENÇÃO OU ACORDO COLETIVO DE TRABALHO. LOCAL DA PRESTAÇÃO DE SERVIÇO. Empresa que presta serviço em local diverso de sua sede, independentemente de possuir filial neste local, deve atender às condições de trabalho e salariais constantes do instrumento coletivo firmado pelos sindicatos do local da prestação do serviço, em virtude das limitações decorrentes dos critérios de categoria e de base territorial, ainda que não tenha participado da negociação de que resultou a convenção coletiva. Ficam ressalvados os princípios constitucionais que prescrevem a irredutibilidade de salários e de direito adquirido, bem como as hipóteses de transferência transitória do empregado, nos termos do § 3º, do art. 469, da Consolidação das Leis do Trabalho” Por certo, o pagamento da PLR nos termos do Acordo Coletivo negociado, inclusive para trabalhadores que prestam serviço em locais distintos daqueles da base territorial do sindicato, configura

direito adquirido dos empregados que se enquadrem nos critérios estabelecidos no instrumento coletivo.

Destarte, concluo que o referido acordo coletivo de trabalho tem o condão de amparar a PLR paga aos seus empregados, inclusive, aos trabalhadores da empresa que prestam serviço em locais distintos daqueles da base territorial do sindicato.

Ou seja, a extensão da PLR pactuada em acordo coletivo de trabalho para trabalhadores da empresa que prestam serviço em locais distintos daqueles da base territorial do sindicato, não é, por si só, fato que altere a natureza do pagamento efetuado.

Feitas essas considerações, encaminho pela exclusão dos levantamentos P7, P8, P9, R3, R4, R5, G1 e G4.

Conclusão

Voto por dar provimento parcial ao recurso para que, em cada semestre, seja excluída do lançamento a primeira competência, em que houve pagamento a título de PLR, conforme relação constante a planilha de fls. 2.231/3.409.

Kleber Ferreira de Araújo.