



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

Processo nº 10972.720077/2014-70
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2401-004.916 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 3 de julho de 2017
Matéria CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS: PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS OU RESULTADOS
Recorrente COMPANHIA BRASILEIRA DE METALURGIA E MINERAÇÃO
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/05/2010 a 31/12/2010

PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS OU RESULTADOS. PAGAMENTOS. DEFINIÇÃO DOS CRITÉRIOS. RESULTADOS JÁ SABIDAMENTE ALCANÇADOS.

O pagamento da Participação nos Lucros ou Resultados em desacordo com a Lei nº 10.101, de 2000, descaracteriza a parcela recebida pelo trabalhador, que passa a ter natureza remuneratória, compondo a base de cálculo da contribuição previdenciária. A fixação do valor da participação devida ao segurado empregado em acordo coletivo quando já sabidamente alcançados as metas, os índices e os resultados desnatura os pagamentos efetuados pelo empregador, uma vez que é pressuposto o estabelecimento de regras claras e objetivas quanto ao recebimento da participação em momento prévio ao alcance dos parâmetros estipulados para a Participação nos Lucros ou Resultados.

PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS OU RESULTADOS. SINDICATO DA CATEGORIA. BASE TERRITORIAL. ESTABELECIMENTOS NÃO ABRANGIDOS.

A Participação nos Lucros ou Resultados desvinculada da remuneração, via convenção ou acordo coletivo, depende, sempre, da participação do sindicato representativo da categoria na negociação e elaboração do respectivo instrumento. A participação do sindicato estabelecida na Lei nº 10.101, de 2000, não é despedida de congruência com a legislação trabalhista, que regula a organização sindical brasileira, e a própria Constituição da República de 1988, na parte correspondente. Os pagamentos a trabalhadores que prestam serviços em estabelecimentos da empresa não abrangidos pela base territorial do sindicato que assinou o instrumento de negociação coletiva integram a base de cálculo da contribuição previdenciária.

GILRAT. GRAU DE RISCO DE ACIDENTES DE TRABALHO. ATIVIDADE PREPONDERANTE. AFERIÇÃO POR ESTABELECIMENTO DA EMPRESA.

O percentual básico da contribuição previdenciária destinada ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho é apurado com base na atividade preponderante desenvolvida em cada estabelecimento da empresa, identificado pela inscrição no Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica (CNPJ).

JUROS DE MORA SOBRE A MULTA DE OFÍCIO. TAXA REFERENCIAL DO SISTEMA DE LIQUIDAÇÃO E CUSTÓDIA (SELIC). INCIDÊNCIA.

Sobre a multa de ofício não recolhida no prazo legal incidem juros de mora à taxa Selic.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade, em conhecer do recurso voluntário. No mérito, por maioria, dar provimento parcial ao recurso para que seja utilizado o percentual final da GILRAT igual a 1,68% relativamente aos fatos geradores das filiais de Belo Horizonte e São Paulo, apurados nos AIs nº 51.017.233-4 e nº 51.043.569-6. Vencidos os conselheiros Rayd Santana Ferreira, Andréa Viana Arrais Egypto e Luciana Matos Pereira Barbosa que davam provimento parcial em maior extensão para excluir o lançamento efetuado na competência 05/10 e os juros sobre a multa.

(assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier Lazarini - Presidente

(assinado digitalmente)

Cleber Alex Friess - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Miriam Denise Xavier Lazarini, Rayd Santana Ferreira, Cleber Alex Friess, Luciana Matos Pereira Barbosa, Francisco Ricardo Gouveia Coutinho, Andrea Viana Arrais Egypto e Claudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez (suplente convocada). Ausente o conselheiro Carlos Alexandre Tortato.

Relatório

Cuida-se de recurso voluntário manejado em face da decisão da 5ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Juiz de Fora (DRJ/JFA), cujo dispositivo julgou improcedente a impugnação, mantendo o crédito tributário exigido. Transcrevo a ementa do Acórdão nº 09-58.520 (fls. 608/629):

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS
PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/01/2010 a 30/12/2010

MATÉRIA NÃO IMPUGNADA.

Considera-se como não-impugnada a parte do lançamento com a qual o contribuinte concorda ou não se manifesta expressamente, com a conseqüente renúncia ao contencioso administrativo fiscal e consolidação administrativa dos respectivos créditos tributários apurados.

**PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS E RESULTADOS.
DESCARACTERIZAÇÃO. BASE TERRITORIAL.**

O pagamento da PLR em desacordo ao que prevê a lei 10.101/00 descaracteriza a verba, que passa a ter natureza salarial, atraindo encargos tipicamente incidentes sobre a remuneração dos empregados.

A empregadora que explora sua atividade empresarial em mais de um município e pretende entabular acordo coletivo abrangendo todos os seus empregados, deverá firmá-lo com todos os sindicatos que tenham base territorial nos municípios de sua atuação, não sendo possível estender a eficácia do acordo coletivo para trabalhadores que prestaram serviços em município que ultrapassa os limites territoriais de representação da entidade sindical que participou da negociação coletiva.

JUROS DE MORA. INCIDÊNCIA SOBRE A MULTA DE OFÍCIO.

A multa de ofício é débito para com a União, decorrente de tributos e contribuições administrados pela SRF, configurando-se regular a incidência dos juros de mora sobre a multa de ofício a partir de seu vencimento.

PROVAS. JUNTADA POSTERIOR DE DOCUMENTOS.

Não comprovadas quaisquer das hipóteses para concessão de novo prazo para apresentação de documentos, descabe fazê-la em momento diferente da impugnação.

INTIMAÇÃO. PROCURADOR.

As notificações e intimações devem ser endereçadas ao sujeito passivo no domicílio fiscal eleito por ele e não ao endereço indicado pelo procurador.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

2. Extraí-se do Termo de Verificação Fiscal, às fls. 66/82, que, na origem, este processo administrativo é composto por 10 (dez) **Autos de Infração (AI)**, compreendendo as competências maio/2010, novembro/2010 e dezembro/2010, a saber:

(i) **AI nº 51.017.230-0**: contribuição previdenciária incidente sobre valores pagos a título de patrocínio à entidade desportiva (fls. 3/8);

(ii) **AI nº 51.017.231-8**: contribuição previdenciária incidente sobre pagamentos a título de Participação nos Lucros ou Resultados a diretores não empregados, na condição de contribuintes individuais (fls. 9/14);

(iii) **AI's nº 51.017.232-6, 51.043.570-0 e 51.043.572-6**: contribuições previdenciárias parte da empresa, destinada ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho (GILRAT) e a cargo dos segurados empregados, além das contribuições devidas a terceiros, respectivamente, incidentes sobre valores pagos a título de Participação Complementar nos Lucros ou Resultados aos segurados empregados do estabelecimento matriz da empresa (fls. 15/20, 33/38 e 45 e 50);

(iv) **AI's nº 51.017.233-4 e 51.043.573-4**: contribuições previdenciárias parte da empresa e aquela destinada ao GILRAT, além das contribuições devidas a terceiros, respectivamente, incidentes sobre valores pagos a título de Participação nos Lucros ou Resultados aos segurados empregados do estabelecimento filial da empresa localizado em Belo Horizonte (fls. 21/26 e 51 e 56); e

(v) **AI's nº 51.043.569-6, 51.043.571-8 e 51.043.574-2**: contribuições previdenciárias parte da empresa, destinada ao GILRAT e a cargo dos segurados, além das contribuições devidas a terceiros, respectivamente, incidentes sobre valores pagos a título de Participação nos Lucros ou Resultados aos segurados empregados do estabelecimento filial da empresa localizado em São Paulo (fls. 27/32, 39/44 e 57 e 62).

3. Especificamente no que tange à Participação nos Lucros ou Resultados, a acusação fiscal identificou pagamentos pela empresa em desacordo com a Lei nº 10.101, de 19 de dezembro de 2000, nos termos a seguir resumidos:

(i) participação complementar paga no mês de novembro/2010 aos segurados empregados lotados na matriz, com base no Acordo Coletivo de Trabalho 2010/2011 - Acordo de Participação Complementar, de 04/11/2010, às fls. 251/255, cujo instrumento de negociação coletiva não estabeleceu metas, critérios ou condições a serem cumpridas, apenas convencionou, tendo em vista os resultados alcançados e da consecução dos objetivos da empresa, o pagamento de um complemento à participação nos resultados do ano de 2010, em parcela única, o que assume feição salarial (itens 3.31 a 3.46 do Relatório Fiscal, às fls. 75/78).

O valor da participação complementar é composto de uma parcela fixa (3,5 salários nominais) e outra variável, denominada de "adicional sobre o lucro do ano", a qual, por sua vez, é dividida em duas partes, correspondente, a primeira, a 0,6% dos dividendos efetivamente pagos aos acionistas no exercício do pagamento do pagamento da participação e, a segunda, a uma parcela extraordinária atribuída, em circunstâncias específicas, pelo reconhecimento de trabalho ou desempenho excepcional do beneficiário.

Todos os segurados receberam a parcela fixa, ao passo que o valor "adicional sobre o lucro do ano" foi destinado apenas a determinados trabalhadores, alguns agraciados com as duas partes do adicional (percentual sobre os dividendos efetivamente pagos aos acionistas + parcela extraordinária, outros tão somente receberam o valor relacionado à parcela extraordinária.

A relação nominal dos segurados empregados e valores da participação complementar recebida na competência novembro/2010 está detalhada pela autoridade lançadora na Planilha de fls. 315/348; e

(ii) participação paga nos meses de maio/2010 e novembro/2010 aos segurados empregados das filiais de Belo Horizonte e São Paulo, com base, respectivamente, no Acordo Coletivo de Trabalho 2010/2010 - Acordo de Participação, de 12/05/2010, às fls. 248/250, e no Acordo Coletivo de Trabalho 2010/2011 - Acordo de Participação Complementar, de 04/11/2010, às fls. 251/255, os quais têm abrangência territorial restrita ao Município de Araxá, Estado de Minas Gerais, pois celebrados com o Sindicato dos Trabalhadores nas Indústrias Metalúrgicas, Mecânicas e de Material Elétrico de Araxá.

Por força do princípio constitucional da unidade sindical, os acordos coletivos não se aplicam aos trabalhadores lotados nas filiais de Belo Horizonte e de São Paulo.

A relação nominal dos segurados empregados, assim como os valores da participação nas filiais de Belo Horizonte (CNPJ 33.131.541/002-99) e São Paulo (33.131.541/0003-70) recebidos nas competências maio/2010 e novembro/2010, estão detalhados pela autoridade fiscal na Planilha de fls. 349/351.

4. Cientificado da autuação por via postal, em 04/12/2014, às fls. 3, 9, 15, 21, 27, 33, 39, 45, 51 e 57, o contribuinte impugnou parcialmente a exigência fiscal (fls. 359/393).

4.1 Segundo consta dos autos, não restou instaurado o litígio porque o contribuinte deixou de impugnar as seguintes matérias: (i) patrocínio pago à entidade desportiva Araxá Esporte Clube; (ii) valores pagos a título de participação aos diretores não empregados; e (iii) parcela extraordinária componente do pagamento a título de participação complementar aos segurados empregados (matriz e filiais).

5. Intimada via postal da decisão de piso em 06/11/2015, de acordo com as fls. 630/634, a recorrente apresentou recurso voluntário no dia 07/12/2015 (fls. 646/688).

5.1 Em síntese, aduz as seguintes razões de fato e direito contra a decisão de piso que manteve intacta a pretensão fiscal:

(i) o Acordo Coletivo de Trabalho 2010/2011, assinado em novembro/2010, não constitui um acordo autônomo, dissociado daquele instrumento de negociação coletiva do mês de maio/2010, e que teria estabelecido novas regras para o pagamento da Participação nos Resultados.

O acordo coletivo regula, na verdade, o pagamento da segunda parcela a título de participação do ano 2010, o qual foi realizado com base nas mesmas regras do Acordo Coletivo de Trabalho 2010/2010, firmado em maio/2010, que não foi questionado pela autoridade lançadora;

(ii) o Acordo Coletivo de Trabalho 2010/2011, assinado em novembro/2010, é dotado de critérios de cálculo e apuração objetiva dos pagamentos realizados, em conformidade com a Lei nº 10.101, de 2000;

(iii) a incidência da tributação sobre os pagamentos recebidos pelos segurados empregados das filiais de Belo Horizonte e São Paulo, que representam apenas 3% do universo dos trabalhadores da empresa, demonstra demasiadamente apegada a formalidades, extrapolando os objetivos propostos na Lei nº 10.101, de 2000, e afronta o direito adquirido dos beneficiários.

O procedimento adotado pela empresa, mediante acordo com um único sindicato, visou contemplar a totalidade dos colaboradores com regras e critérios homogêneos para o recebimento da Participação nos Resultados, evitando o tratamento desigual;

(iv) de modo subsidiário, na hipótese de manutenção do lançamento tributário sobre a Participação nos Lucros ou Resultados, é necessária a retificação do percentual da contribuição destinada ao GILRAT, na medida em que o agente fiscal considerou, no caso do cálculo das filiais, o mesmo grau de risco da atividade econômica desenvolvida na matriz; e

(v) é inaplicável a incidência de juros de mora sobre a multa de ofício.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Cleberson Alex Friess - Relator

Admissibilidade

6. Uma vez realizado o juízo de validade do procedimento, verifico que estão satisfeitos os requisitos de admissibilidade do recurso voluntário e, por conseguinte, dele tomo conhecimento.

Mérito

a) Participação Complementar paga aos segurados empregados da matriz

7. Segundo a recorrente, o acordo firmado em maio/2010 é o instrumento que direciona todo o plano de participação nos lucros e resultado da empresa. Em consequência, o acordo celebrado em novembro/2010 representa mera execução do acordo de maio/2010, regulando o pagamento da segunda parcela a título de Participação nos Resultados referente ao ano de 2010.

8. Pois bem. A cópia do Acordo Coletivo de Trabalho 2010/2010, firmado em maio/2010, está juntada às fls. 248/250, enquanto o Acordo Coletivo de Trabalho 2010/2011, assinado em novembro/2010, consta das fls. 251/255.

9. Após avaliar os acordos coletivos, verifico que a tese defendida pela recorrente da análise conjunta dos instrumentos de negociação, em que o segundo complementa o primeiro, não é suficientemente convincente de que os pagamentos realizados em novembro/2010 atendem aos pressupostos normativos para a desoneração tributária.

10. Conforme frisou o agente lançador, o § 1º do art. 2º da Lei nº 10.101, de 2000, estipulou requisitos a serem observados nos acordos para pagamento da Participação nos Lucros ou Resultados, a fim de que os instrumentos de negociação produzam os efeitos tributários que a lei estabelece:

Art. 2º (...)

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

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

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

(...)

11. Inicialmente, um breve exame do acordo coletivo assinado em maio/2010, datado de 12/05/2010, que contém cláusula de vigência no período de 1º/05/2010 a 1º11/2010 (Cláusula Primeira).

11.1 Ao fazer alusão ao ano de 2010, o acordo estabeleceu o pagamento da Participação nos Lucros ou Resultados em função de metas, aferidas pelos critérios de produção, de produtividade e da taxa de frequência de acidentes, atribuindo-lhes pontos conforme o resultado obtido em uma escala de valores crescentes (Cláusula Terceira, Artigo 1º). Eis um exemplo:

Artigo 1º (...)

§ 1º - Critérios de Produção - Quantidade de Ferro Nióbio produzida no ano de 2010 - Este critério terá valor total de trinta pontos e a pontuação será distribuída conforme tabela abaixo:

Meta	Número de Pontos
Acima de 25.000 toneladas	30
de 21.000 a 24.999 ton	20
de 19.000 a 20.999 ton	15
de 16.000 a 18.999 ton	10
abaixo de 16.000	0

11.2. Na sequência do instrumento, o acordo estipula o valor da Participação nos Lucros ou Resultados com pagamento integral, em parcela única, no mês de maio/2010, nesses termos:

Artigo 2º - Fica estipulado que os valores brutos a serem pagos, em parcela única, será o equivalente a no mínimo 2,5 (dois e meio) salários nominais para cada empregado, observando-se um piso de R\$ 3.600,00.

(...)

12. Com a devida vênia à autoridade lançadora, a formatação do plano de participação da empresa é claramente inadequada em face da Lei nº 10.101, de 2000, na medida em que os critérios e condições de recebimento dos valores não são passíveis de aferição, resultando em possibilidade de discricionariedade do empregador, mediante avaliações de cunho subjetivo.

12.1 Não há indicação da correlação entre pontuação e valores devidos a título da Participação nos Lucros ou Resultados. O instrumento coletivo prevê tão somente um pagamento mínimo, equivalente a 2,5 salários nominais de cada empregado, observado o piso de R\$ 3.600,00. Contudo, qual a meta a ser atingida para o recebimento do valor mínimo estipulado? E na hipótese de atingimento da meta, em um ou mais critérios, em parâmetros intermediários, qual o valor da participação devida ao trabalhador? E se as metas relativas aos três critérios de avaliação fossem superadas, qual o valor da participação?

12.2 Sob qualquer ótica, a Participação nos Lucros ou Resultados fixada no instrumento coletivo não está vinculada a regras claras e objetivas, contrariando o § 1º do art. 2º da Lei nº 10.101, de 2000.

13. De todo modo, a despeito do entendimento pessoal, o fato é que autoridade fiscal reconheceu a regularidade dos pagamentos efetuados no mês de maio/2010 aos segurados empregados da matriz, discordando, ao final, apenas em relação aos pagamentos embasados no acordo coletivo de novembro/2010.

13.1 Ao que parece, o raciocínio do agente fiscal foi que, uma vez cumpridas as metas estabelecidas, os critérios e condições pactuadas estavam satisfeitos, o que justificava o pagamento mínimo acordado de 2,5 salários nominais para cada segurado empregado, como efetuado no mês de maio/2010 (item 3.33, às fls. 75/76).

13.2. Naturalmente, a aceitação do pagamento de maio/2010, considerado como desvinculado da remuneração do trabalho, não significa que a fiscalização legitimou o programa de Participação nos Lucros ou Resultados implementado no âmbito da sociedade empresarial.

14. Expõe a recorrente que o programa de Participação nos Lucros ou Resultados estipula metas anuais, de maneira que o pagamento da parcela de maio/2010 representou a mera antecipação do valor total devido para o ano-calendário de 2010, complementado em novembro/2010.

15. Há dificuldades na aceitação da explicação defendida pela recorrente. Primeiro, porque no Acordo Coletivo de Trabalho 2010/2010 não contém qualquer previsão de pagamento de uma segunda parcela, posteriormente a maio/2010.

15.1 Segundo, pois também não há no Acordo Coletivo de Trabalho 2010/2011, assinado em novembro/2010, menção a pagamento de parcela antecipada aos trabalhadores, compensada ou não. Por sinal, o acordo está datado de 04/11/2010, com vigência entre 12/11/2010 e 13/05/2011, o que extrapola o exercício de 2010.

15.2 Além do que, há um vácuo perturbador de regulamentação entre o fim da vigência do acordo de maio/2010 e o início de produção de efeitos para o acordo de novembro/2010, acarretando problemas de harmonização com o período de aferição de metas que compreende o ano-calendário de 2010.

16. De acordo com o instrumento de negociação coletiva, o valor pago no mês de novembro/2010 corresponde a um complemento à Participação nos Resultados do ano de 2010, nesses termos:

Artigo 1º - As partes concordam que, tendo em vista os resultados alcançados, índices de produção obtidos, as baixas taxas de afastamento por acidente, bem como ter atingido os objetivos da empresa, será concedido um complemento à Participação em resultado do ano de 2010.

Artigo 2º - Fica estipulado que os valores a serem pagos, a título de complemento, em parcela única, serão determinados pela empresa de comum acordo com Sindicato da Categoria, utilizando-se a tabela anexa (tabela 1), observando-se, todavia, o piso para cada empregado de no mínimo 3,5 salários nominais, tendo como parâmetro o salário da data do efetivo pagamento da PLR complementar.

(...)

16.1 Como se observa, o pagamento decorre de fatos passados relacionados ao atingimento de objetivos da empresa, tendo em conta os resultados alcançados, índices de produção obtidos e as taxas de afastamento por acidente. Em outras palavras, o motivo da retribuição pecuniária não está atrelado a incentivar à produtividade, e sim a recompensar por algo sabidamente atingido.

17. A ideia que a parcela paga em novembro/2010 equivale à simples execução do acordo firmado em maio/2010 não se coaduna com os próprios critérios estabelecidos para o seu pagamento.

17.1 Com efeito, o Artigo 2º, acima copiado, dispõe que os valores serão determinados mediante entendimento entre empresa e sindicato da categoria, utilizando-se da tabela anexa ao referido acordo (Tabela 1), observado o piso mínimo de 3,5 salários nominais para cada empregado.

17.2 Ao esclarecer tais critérios, inicialmente à fiscalização e, posteriormente, no âmbito do contencioso administrativo, a recorrente informou que os pagamentos associados ao instrumento coletivo firmado em novembro/2010 estavam estruturados do seguinte modo (fls. 669):

- (a) valor adicional mínimo de 3,5 salários nominais devidos a todos os empregados;
- (b) 0,6% do montante total de dividendos distribuídos a serem pagos aos diretores gerais, diretores, superintendentes e gerentes da sociedade; e
- (c) parcela extraordinária devida a alguns funcionários pelo reconhecimento de um trabalho ou desempenho excepcional

17.3 A pergunta é singela: onde tal disciplina de pagamento da Participação nos Lucros ou Resultados está definida no texto do acordo celebrado no mês de maio/2010? Não foi estipulada. É uma inovação, que destoa do acordo de maio/2010, inclusive com a distribuição de valores diferenciados para alguns segurados específicos ou grupo de trabalhadores.

17.4 Além disso, foi incluída cláusula que estabelece a possibilidade de redução dos valores da Participação nos Lucros ou Resultados, tendo em vista a performance de segurança do trabalho:

Artigo 2º (...)

§ 1º - Tendo em vista a performance de segurança do trabalho, analisada em cada unidade autônoma da empresa, os valores da Participação em Resultados objeto deste Acordo poderão sofrer reduções, dependendo do resultado obtido, levando-se em conta a tabela anexa (tabela 2).

18. O valor adicional mínimo foi estabelecido em 3,5 salários nominais, porém poderia ter sido definido, por exemplo, como 4, 5, ou 6 salários nominais do trabalhador à época do pagamento, dada a completa ausência de fixação de parâmetros previamente ao atingimento das metas ou resultados.

18.1 O que se falar, então, da importância decorrente do "adicional sobre o lucro do ano", correspondente a 0,6% dos dividendos pagos aos acionistas e a parcela extraordinária devida a alguns segurados empregados, como forma de reconhecimento pelo trabalho prestado à empresa, neste último caso, inclusive, nem sendo objeto de contestação pela recorrente. Tais parâmetros também representam novidades nos instrumentos, introduzidos no acordo de novembro/2010.

19. A distribuição de valores do mês de novembro/2010 não se deu a partir de critérios claros e objetivos definidos pelas partes previamente ao alcance das metas e resultados, por meio do acordo datado de maio/2010, configurando, em verdade, uma parcela de natureza salarial, concedida a título de gratificação ou prêmio pago por liberalidade da empresa.

20. É inviável concordar com a linha defendida pela recorrente de que os dois instrumentos de negociação coletiva devem ser considerados como um acordo único firmado para a participação dos empregados no ano-calendário de 2010, porquanto estipulariam o recebimento de, no mínimo, 6 salários nominais (2,5, em maio/2010 + 3,5, em novembro/2010) a título de Participação nos Lucros ou Resultados.

21. Convém enfatizar ainda que os pagamentos no mês de novembro/2010 decorreram, conforme corroborado pela peça recursal, de metas que foram superadas de forma extraordinária naquele ano, o que teria motivado a retribuição financeira adicional aos colaboradores (fls. 660).

21.1 No entanto, em nenhuma parte do acordo firmado em maio/2010 estão definidos os parâmetros de recebimento da participação para tal nível de atingimento de metas e resultados.

22. À vista disso, é de considerar correto, em meu ponto de vista, o viés acusatório no sentido de que o acordo assinado em novembro/2010 deixou de prever metas, critérios ou condições a serem cumpridas para o pagamento, em desacordo com o § 1º do art. 2º da Lei nº 10.101, de 2000.

23. Acrescento que a recorrente declara que a mesma política de pagamento da participação aos empregados tem se repetido ao longo dos anos, notadamente desde o ano-calendário de 2005, embasada nos critérios de produção, produtividade e taxa de frequência de acidentes, o que torna as metas, termos e condições de pagamento da participação de conhecimento prévio dos segurados empregados, integrantes de sua expectativa (fls. 758/780).

23.1 No caso sob exame, a existência de similitude com os acordos coletivos firmados em exercícios anteriores não possui a importância que pretende dar a recorrente para o fim de que os pagamentos efetuados aos segurados empregados escapem à incidência tributária.

23.2 Pelo contrário, tal fato atesta, na visão deste julgador, que há comprovação de um reiterado descompasso na formulação e execução do programa de Participação nos Lucros ou Resultados no âmbito da companhia, em face dos preceitos básicos da Lei nº 10.101, de 2000.

24. Destarte, não carece de reforma a decisão de piso, nesse ponto do recurso voluntário.

b) Participação paga aos empregados das filiais de Belo Horizonte e de São Paulo

25. De acordo com o art. 2º da Lei nº 10.101, de 2000, a participação nos lucros ou resultados deverá decorrer de negociação coletiva entre o empregador e os seus empregados, nesses termos:

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

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

II - convenção ou acordo coletivo.

(...)

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

(...)

26. Independentemente da via de negociação adotada, é obrigatória a participação do sindicato representativo da categoria. Há uma expressa, literal e inequívoca determinação do legislador ordinário nesse sentido. Mesmo a comissão paritária escolhida pela empresa e pelos trabalhadores para tratar do programa de pagamento adicional como incentivo à produtividade, deverá contar com a participação de um representante do sindicato.

27. A previsão de intervenção do sindicato na negociação tem por finalidade assegurar os interesses dos trabalhadores e contribuir para um melhor equilíbrio de forças com vistas à elaboração do documento que conterá os direitos substantivos e regras adjetivas da

participação. Com o arquivamento do instrumento de acordo na entidade sindical, além de comprovar os termos celebrados, possibilita exigir da empresa o cumprimento das regras estipuladas.

28. Nesse contexto normativo, é evidente que a participação do sindicato estabelecida na Lei nº 10.101, de 2000, não é despedida de congruência com a legislação trabalhista, que regula a organização sindical brasileira, e a própria Constituição da República de 1988, na parte correspondente.

28.1 Significa dizer, como já realçou a decisão de piso, inclusive com transcrição de jurisprudência do Tribunal Superior do Trabalho, que a legitimação para a celebração de negociação coletiva encontra limite, considerando o princípio da unidade sindical, na base territorial de representação da entidade sindical signatária do acordo ou convenção coletiva.

29. Os acordos coletivos de trabalho de maio/2010 e novembro/2010, com o Sindicato dos Trabalhadores nas Indústrias Metalúrgicas, Mecânicas e de Material Elétrico de Araxá, Estado de Minas Gerais, não foram produzidos alheios à respectiva disciplina da base territorial aplicável à norma coletiva convencional. Nesse sentido, reproduzo a Cláusula Segunda:

Acordo Coletivo de Trabalho 2010/2010 (fls. 248)

CLÁUSULA SEGUNDA - ABRANGÊNCIA

O presente Acordo Coletivo de Trabalho, aplicável no âmbito da(s) empresa(s) acordante(s), abrangerá a(s) categoria(s) dos trabalhadores nas indústrias metalúrgica, mecânicas e de material elétrico de araxá, com abrangência territorial em Araxá/MG.

Acordo Coletivo de Trabalho 2010/2011 (fls. 251)

CLÁUSULA SEGUNDA - ABRANGÊNCIA

O presente Acordo Coletivo de Trabalho, aplicável no âmbito da(s) empresa(s) acordante(s), abrangerá a(s) categoria(s) dos trabalhadores nas indústrias metalúrgica, mecânicas e de material elétrico de araxá, com abrangência territorial em Araxá/MG.

30. Pela próprias regras dos acordos coletivos cancelados pela entidade sindical, percebe-se que a Participação nos Lucros ou Resultados não foi estendida aos segurados empregados lotados nas filiais de Belo Horizonte e de São Paulo, tendo como pretensão a recorrente, por intermédio de via transversa, legitimar a extrapolação dos efeitos jurídicos decorrentes dos instrumentos de negociação.

31. Alega a recorrente, por sua vez, que a acusação fiscal está apoiada em excessivo apelo a formalidades, prestigiando, portanto, o formalismo, em detrimento da "essência" do acordo.

31.1 Diversamente do que defende a recorrente, os elementos formais previstos na Lei nº 10.101, de 2000, dentre eles a participação do sindicato representativo da categoria, não são simplesmente dispensáveis pelo interesse das partes. No caso concreto, sua indispensabilidade é ainda mais evidente, porque os acordos coletivos de trabalho de maio/2010 e novembro/2010 expressamente declaram a limitação territorial do ajuste aos colaboradores da unidade empresarial de Araxá.

32. Argumenta também a empresa fiscalizada que a assinatura de um único acordo coletivo, aplicável a todos os seus empregados, teve como propósito principal evitar o estabelecimento de Participações nos Lucros ou Resultados distintas dentro da mesma organização.

32.1 De fato, é bastante louvável a pretensão da empresa de definir metas e critérios comuns a todos os funcionários, de modo que todos participem, em conjunto, do atingimento dos resultados, ainda que os valores em retribuição ao esforço individual sejam calculados em patamares diferentes.

32.2 Contudo, o discurso da recorrente está apoiado somente em elementos de cunho teórico, não havendo indícios concretos que os acordos submetidos a sindicatos distintos resultariam também em diferentes metas, a ponto de implicar alguma distorção odiosa do programa de remuneração variável da companhia.

32.3 Ademais, o aumento de trabalho, burocracia e custos pela atuação frente a diferentes sindicatos é inerente à sua condição de empresa com estabelecimentos e trabalhadores em distintas localidades no país, não podendo servir de fundamento para se eximir de cumprir a legislação.

33. Por fim, refutando mais um argumento exposto pela recorrente, eventual direito adquirido às verbas pagas a título de Participação nos Lucros ou Resultado, em relação aos empregados que prestam serviço nas filiais de Belo Horizonte e São Paulo, não vinculados territorialmente ao Sindicato de Araxá, produziria efeitos jurídicos circunscritos à esfera patrimonial do adquirente, não irradiando consequências para o campo tributário, sob responsabilidade do empregador.

34. Logo, mais uma vez, sem razão a recorrente.

c) Cálculo do GILRAT para as filiais de Belo Horizonte e São Paulo

35. A contribuição básica para o GILRAT, nos percentuais de 1% (um), 2% (dois) ou 3% (três) por cento, equivalente à sua aplicação em função da atividade preponderante da empresa, entendida como aquela atividade econômica que ocupa o maior número de segurados empregados e trabalhadores avulsos, vem disciplinada na legislação (art. 202, § 3º, do Regulamento da Previdência Social - RPS, veiculado pelo Decreto nº 3.048, de 6 de maio de 1999):

Art. 202. A contribuição da empresa, destinada ao financiamento da aposentadoria especial, nos termos dos arts. 64 a 70, e dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho corresponde à aplicação dos seguintes percentuais, incidentes sobre o total da remuneração paga, devida ou

creditada a qualquer título, no decorrer do mês, ao segurado empregado e trabalhador avulso:

I - um por cento para a empresa em cuja atividade preponderante o risco de acidente do trabalho seja considerado leve;

II - dois por cento para a empresa em cuja atividade preponderante o risco de acidente do trabalho seja considerado médio; ou

III - três por cento para a empresa em cuja atividade preponderante o risco de acidente do trabalho seja considerado grave.

(...)

§ 3º Considera-se preponderante a atividade que ocupa, na empresa, o maior número de segurados empregados e trabalhadores avulsos.

(...)

(GRIFOU-SE)

35.1 Em que pese a menção ao enquadramento em um grau de risco único, considerando a atividade preponderante da empresa como um todo, a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça (STJ) fixou o entendimento no sentido do enquadramento por estabelecimento, individualizado pela inscrição no Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica (CNPJ). A visão jurisprudencial restou expressa no verbete da Súmula nº 351:

Súmula nº 351: A alíquota de contribuição para o Seguro de Acidente do Trabalho (SAT) é aferida pelo grau de risco desenvolvido em cada empresa, individualizada pelo seu CNPJ, ou pelo grau de risco da atividade preponderante quando houver apenas um registro.

35.2 Inclusive, com a finalidade de reduzir os litígios, a Administração Tributária acatou, não faz muito tempo, a posição pacífica sobre o tema proferida pelo Poder Judiciário (Parecer PGFN/CRJ nº 2120/2011 e art. 72, § 1º, inciso II, da Instrução Normativa (IN) RFB nº 971, de 13 de novembro de 1991, com a redação dada pela IN RFB nº 1.453, de 24 de fevereiro de 2014).

36. É verdade que a atividade econômica principal de um estabelecimento da empresa, individualizado pelo CNPJ, não define, necessariamente, a sua atividade preponderante para fins de se determinar o grau de risco aplicável à contribuição destinada ao GILRAT.

37. Por outro lado, mostra-se inadequado o procedimento fiscal de reproduzir, sem qualquer justificativa, o mesmo grau de risco para todos os estabelecimento da empresa, no caso o risco com percentual mais severo, igual a 3% (três por cento), quando os riscos de acidente de trabalho, em princípio, são distintos nos estabelecimentos, tendo em conta as atividades neles desenvolvidas. É a situação dos autos.

37.1 Com efeito, o Relatório Fiscal explica que a matriz tem como atividade econômica principal a produção de ferroligas, enquanto ambas as filiais concentram suas atividades em serviços combinados de escritório e apoio administrativo (item 3.11, às fls. 70).

37.2 A atividade principal desenvolvida pelas duas filiais é confirmada pelos dados do cartão de CNPJ, identificada pelo Código da Classificação Nacional de Atividades Econômicas (CNAE) nº 8211-3/00 - Serviços combinados de escritório e apoio administrativo (fls. 538/539).

37.3 De acordo com a tabela do Anexo V do RPS, na redação dada pelo Decreto nº 6.957, de 9 de setembro de 2009, o percentual do GILRAT para o CNAE nº 8211-3/00, a partir da competência janeiro/2010, é igual a 2% (dois por cento).

38. Desse modo, e tendo em vista a multiplicação pelo índice do Fator Acidentário de Prevenção (FAP), cabe reduzir o percentual da contribuição destinada ao GILRAT (GILRAT padrão x FAP), relativamente ao crédito tributário identificado nos estabelecimentos filiais em Belo Horizonte e São Paulo, nos AI's nº 51.017.233-4 e nº 51.043.569-6, compatibilizando-o com a legislação aplicável aos fatos geradores do ano de 2010, nos seguintes termos:

Estabelecimentos filiais:

CNPJ 33.131.541/0002-99 (Belo Horizonte) e

CNPJ 33.131.541/0003-70 (São Paulo)

De: 2,52 % (3 % x 0,84)

Para: 1,68% (2 % x 0,84)

d) Aplicação de juros de mora sobre a multa de ofício

39. Ressalvo a posição particular no sentido de que a cobrança de juros de mora sobre multa de ofício não é matéria que compõe o lançamento de ofício, o que resultaria, a rigor, na impossibilidade de apreciá-la no âmbito restrito ao litígio instaurado com a impugnação da exigência fiscal.

40. Todavia, é sabido que a maioria dos conselheiros da Turma é adepta do conhecimento da matéria. Portanto, por economia processual, passo diretamente a análise do mérito.

41. A incidência de juros de mora sobre multa encontra suporte no art. 161 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, que veicula o Código Tributário Nacional (CTN), a seguir reproduzido:

Art. 161. O crédito não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora, seja qual for o motivo determinante da falta, sem prejuízo da imposição das penalidades cabíveis e da aplicação de quaisquer medidas de garantia previstas nesta Lei ou em lei tributária.

§ 1º Se a lei não dispuser de modo diverso, os juros de mora são calculados à taxa de um por cento ao mês.

§ 2º O disposto neste artigo não se aplica na pendência de consulta formulada pelo devedor dentro do prazo legal para pagamento do crédito.

(GRIFEI)

42. O art. 161 está inserido no Capítulo IV do Título III do Livro Segundo do CTN, que versa sobre extinção do crédito tributário, especificamente na Seção II, a qual trata do pagamento, uma das formas de extinção do crédito tributário. A análise sistêmica não pode levar a outra conclusão senão que a expressão "crédito não integralmente pago no vencimento" refere-se ao crédito tributário em atraso, composto por tributo e multa, ou tão somente pela penalidade pecuniária.

42.1 É certo que multa não é tributo. Porém, a obrigação de pagar a multa tem natureza tributária, tendo recebido do legislador o mesmo regime jurídico, isto é, aplicando-se os mesmos procedimentos e critérios da cobrança do tributo, a teor do previsto no § 1º do art. 113 do CTN:

Art. 113. A obrigação tributária é principal ou acessória.

§ 1º A obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador, tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária e extingue-se juntamente com o crédito dela decorrente.

(...)

§ 3º A obrigação acessória, pelo simples fato da sua inobservância, converte-se em obrigação principal relativamente à penalidade pecuniária.

42.2 Completo a avaliação inicial destacando que o crédito tributário possui a mesma natureza da obrigação tributária principal, na dicção do art. 139 do CTN:

Art. 139. O crédito tributário decorre da obrigação principal e tem a mesma natureza desta.

42.3 Por seu turno, o § 1º do art. 161 do CTN estabelece que os juros de mora serão calculados à taxa de um por cento ao mês, salvo se a lei dispuser de modo diverso.

43. Em nível de lei ordinária, o art. 61 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, está assim redigido:

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.

§ 1º A multa de que trata este artigo será calculada a partir do primeiro dia subsequente ao do vencimento do prazo previsto para o pagamento do tributo ou da contribuição até o dia em que ocorrer o seu pagamento.

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

§ 3º Sobre os débitos a que se refere este artigo incidirão juros de mora calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento.

(GRIFEI)

43.1 Já o § 3º do art. 5º da Lei nº 9.430, de 1996, citado no § 3º do seu art. 61, acima reproduzido, contém a seguinte redação:

Art. 5º (...)

§ 3º As quotas do imposto serão acrescidas de juros equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, para títulos federais, acumulada mensalmente, calculados a partir do primeiro dia do segundo mês subsequente ao do encerramento do período de apuração até o último dia do mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês do pagamento.

44. A expressão "débitos (...) decorrentes de tributos e contribuições", contida no "caput" do art. 61 da Lei nº 9.430, de 1996, tem sido alvo de interpretações distintas. Acredito inapropriada, com a devida vênia, uma simples exegese literal e isolada desse dispositivo, devendo-se compreender o conteúdo e o alcance da norma jurídica nele contido como parte de um conjunto normativo mais amplo.

44.1 Como visto, o débito, ou o crédito tributário, não é composto apenas pelo tributo. Constatado o inadimplemento do tributo pelo sujeito passivo, no prazo concedido pela legislação, há a aplicação da multa punitiva, a qual passa a integrar o crédito fiscal. O atraso na quitação da dívida atinge não só o tributo como a multa de ofício.

44.2 Tendo em conta que a finalidade dos juros de mora é compensar o credor pela demora no pagamento, tais acréscimos devem incidir sobre a totalidade do crédito tributário.

44.3 Ademais, o raciocínio exposto não implica a incidência da multa de mora sobre a multa de ofício, como parece dizer o art. 61. Ambas com viés punitivo, multa de mora e de ofício se excluem mutuamente, de maneira tal que a aplicação de uma afasta, necessariamente, a incidência da outra.

45. Concluo, portanto, devida e permitida por lei a cobrança de juros de mora sobre a multa de ofício lançada, calculados com base na Taxa Referencial do Sistema de Liquidação e Custódia (Selic), quando não recolhida dentro do prazo.

e) Terceiros

46. Em relação às contribuições apuradas pela fiscalização e devidas a terceiros, assim compreendidas outras entidades e fundos, decorrentes do lançamento reflexo, a procedência ou não do crédito tributário acompanha a solução do litígio administrativo dada às contribuições previdenciárias patronais, haja vista tratar-se da mesma base de incidência da tributação, calculada sobre o total da remuneração paga, devida ou creditada aos segurados empregados

Conclusão

Ante o exposto, CONHEÇO do recurso voluntário e, no mérito, DOU-LHE PARCIAL PROVIMENTO para que seja utilizado o percentual final da contribuição ao GILRAT igual a 1,68% (um inteiro, sessenta e oito centésimos) relativamente aos fatos geradores das filiais de Belo Horizonte e São Paulo, apurados nos AI's nº 51.017.233-4 e nº 51.043.569-6.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Cleber Alex Friess