



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10980.720229/2015-16
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2401-011.600 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 6 de março de 2024
Recorrente GESTAMP BRASIL INDUSTRIA DE AUTOPECAS S/A
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2010 a 31/12/2011

ALEGAÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE OU ILEGALIDADE DE LEI. INCOMPETÊNCIA DO CARF. Enunciado SÚMULA CARF nº 2.

CANCELAMENTO DE RFFP. IMPOSSIBILIDADE. Enunciado SÚMULA CARF nº 28.

NÃO INCIDÊNCIA DA TAXA DE JUROS SELIC SOBRE A MULTA DE OFÍCIO. IMPROCEDÊNCIA.. Enunciado SÚMULA CARF nº 108.

NULIDADE. AUSÊNCIA DE FUNDAMENTAÇÃO NO RELATÓRIO. NÃO VERIFICADA.

Uma vez demonstrados os fatos geradores das contribuições previdenciárias e de Terceiros no Relatório Fiscal, RESTA facultado ao contribuinte exercer o seu direito ao contraditório e a ampla defesa.

NULIDADE. AUSÊNCIA DE DESCONTO DO VALOR DESTINADO AOS SINDICATOS. NÃO COMPROVADA.

É ônus do recorrente a comprovação de eventuais erros na base de cálculo dos lançamentos tributários efetuados pela autoridade lançadora. Aplicação do Art. 373, II do CPC de aplicação supletiva e subsidiária ao PAF (Decreto 70.235/1972).

NULIDADE AUSÊNCIA DE RESPONSABILIDADE DA INCORPORADORA EM RELAÇÃO AOS DÉBITOS DAS INCORPORADAS. IMPROCEDÊNCIA. RESPONSABILIDADE DOS SUCESSORES.

O art. 227 da Lei n.º 6.404/76 e art. 1.116 do Código Civil determinam que a incorporação é a operação pela qual uma ou mais sociedades são absorvidas por outra, que lhes sucede em todos os direitos e obrigações. Assim, a INCORPORADORA é responsável pelos tributos devidos pelas incorporadas anteriores à data da incorporação, já que considera-se a data dos fatos

geradores das obrigações tributárias e não a data do lançamento fiscal em si, nos termos da lei. Aplicação dos Arts. 129 e 132 do CTN.

PREVISÃO DE PAGAMENTO DE VALOR FIXO AOS TRABALHADORES NO ACORDO COLETIVO DE TRABALHO. PLR DESCARACTERIZADO.

O acordo que prevê o pagamento da Participação nos Lucros e Resultados (PLR) em valor fixo não atende às disposições legais, uma vez que viola a exigência de regras claras e objetivas, bem como de mecanismos de aferição dos critérios e condições necessários à obtenção do direito ao recebimento da verba. Contribuições previdenciárias exigidas. A concessão de um VALOR FIXO, ou MÍNIMO, a título de PLR sem vinculação a um plano de aferição de resultados, consistiria em uma espécie de REMUNERAÇÃO DO TRABALHO sem incidência de CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS, o que, por lógico, é vedado. O instituto da PLR existe para incentivar e consolidar a parceria CAPITAL x TRABALHO, permitindo ao trabalhador um ganho além do seu salário quando cumpridas e aferidas as metas de produção e produtividade. Trata-se de uma espécie de compartilhamento do risco da atividade econômica e sua consequente premiação.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar as preliminares. No mérito, por voto de qualidade, negar provimento ao recurso voluntário. Vencidos os conselheiros José Márcio Bittes (relator), Matheus Soares Leite e Ana Carolina da Silva Barbosa, que davam provimento parcial ao recurso voluntário para excluir do lançamento os valores apurados no levantamento PPP. Designada para redigir o voto vencedor a conselheira Miriam Denise Xavier.

(documento assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier - Presidente e redatora designada

(documento assinado digitalmente)

José Márcio Bittes - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Jose Luis Hentsch Benjamin Pinheiro, Matheus Soares Leite, Jose Marcio Bittes, Ana Carolina da Silva Barbosa, Guilherme Paes de Barros Geraldi, Miriam Denise Xavier (Presidente).

Relatório

Trata-se de RECURSO VOLUNTÁRIO interposto em face do Acórdão 14-60.418 - 9ª Turma da DRJ/RPO de 4 de maio de 2016 que, por unanimidade, considerou improcedente a impugnação apresentada.

Relatório Fiscal (fls 151/168)

Em 04/02/2015 foram lavrados os AIs, seguintes:

Auto de Infração	Levantamento	Competências	Descrição
51.058.529-9	PP	12/2010	Contribuições sociais a cargo da empresa (quota patronal + SAT) relativas a remunerações de empregados e contribuintes individuais, pagas mediante aportes em Planos de Previdência Privada
	PR	05/2010 a 12/2011	Contribuições sociais a cargo da empresa (quota patronal + SAT) relativas a remunerações de empregados e contribuintes individuais, pagas como Participação nos e Resultados em desacordo com a lei
	AT	02/2012 a 13/2011	Contribuições sociais incidentes sobre a remuneração de empregados constantes em GFIP relativas à diferença de alíquota de SAT aplicada.
51.058.530-2	PP	12/2010	Contribuições parafiscais aos “Terceiros” relativas a remunerações de empregados pagas mediante aportes em Planos de Previdência Privada.
	PR	05/2010 a 12/2011	Contribuições parafiscais aos “Terceiros” a incidentes sobre a remuneração de empregados relativas a pagamentos de seguros de vida.

No período fiscalizado, de 01/2010 a 12/2011, a RECORRENTE incorporou as empresas Gestamp Gravataí Industria de Autopeças S.A. (denominada GRAVATAÍ), CNPJ 07.758.827/0001-08, e Metalbages do Brasil Ltda (denominada METALBAGES), CNPJ 00.615.041/0001-92, tornando-se sucessora destas empresas, motivo pelo qual também foram fiscalizadas no período de 01/01/2010 a 30/12/2010.

Houve insuficiência de recolhimento do GILRAT, pois em todo período fiscalizado na GESTAMP, GRAVATAÍ e METALBAGES, a GESTAMP e a GRAVATAÍ declararam SAT de 2%, quando a alíquota correta seria de 3%, em algumas de suas GFIP's.

A insuficiência de contribuições a Terceiros decorrente da omissão de fatos geradores e a declaração incorreta do índice de SAT em GFIP acarretando diminuição da contribuição devida configuram, em tese, crime contra a ordem tributária, previsto no art. 1º, inciso I, da Lei nº 8.137/1990, razão pela qual foi encaminhada RFFP ao Ministério Público Federal.

Impugnação (fls. 448/495)

Cientificado via caixa postal (fl. 630) em 16/05/2016, o Sujeito Passivo apresentou impugnação em 10/03/2015, na qual em síntese alega que:

1. Há NULIDADE por:
 - a. AUSÊNCIA DE FUNDAMENTAÇÃO NO RELATÓRIO FISCAL A RESPEITO DA EXIGÊNCIA DE CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA SOBRE OS VALORES PAGOS A CONTRIBUÍNTES INDIVIDUAIS;
 - b. AUSÊNCIA DE DESCONTO DO VALOR DESTINADO AOS SINDICATOS;
 - c. AUSÊNCIA DE RESPONSABILIDADE DA GESTAMP PARANÁ EM RELAÇÃO AOS DÉBITOS DAS SOCIEDADES INCORPORADAS;
2. INDEVIDA autuação fiscal sobre os valores fixos pagos pela impugnante aos seus empregados a título de PLR;
3. A PLR PAGA AOS GERENTES E DIRETORES, EMPREGADOS E ESTATUTÁRIOS, mediante aportes em planos de previdência privada não contrariam a Lei nº 10.101/2000;
4. NÃO INCIDÊNCIA DAS CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIA sobre ganho eventual expressamente desvinculado da remuneração recebida pelos diretores e gerentes;
5. ILEGALIDADE e INCONSTITUCIONALIDADE da majoração de alíquotas do RAT pelo Decreto n.º 6.957/09;
6. NÃO INCIDÊNCIA DE JUROS DE MORA (SELIC) sobre a multa de ofício;
7. CANCELAMENTO da Representação Fiscal para Fins Penais eventualmente expedida;

Acórdão (fls. 603/625)

No Acórdão recorrido consta decisão cuja ementa é transcrita a seguir:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2010 a 31/12/2011

PAGAMENTO DE PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS E RESULTADOS.
INOBSERVÂNCIA DE LEI ESPECÍFICA.

Os valores pagos a título de participação dos empregados nos lucros ou resultados da sociedade empresária em desacordo com a Lei nº 10.101/00 integram o salário de contribuição, sofrendo, portanto, a incidência de contribuições sociais previdenciárias e de contribuições para terceiros.

LEGISLAÇÃO DO SAT. INCONSTITUCIONALIDADE. ILEGALIDADE.
ARGÜIÇÃO. AFASTAMENTO DA LEGISLAÇÃO VIGENTE. INSTÂNCIA
ADMINISTRATIVA. INCOMPETÊNCIA.

A instância administrativa é incompetente para afastar a aplicação da legislação vigente no tocante ao Seguro de Acidente do Trabalho - SAT/RAT em decorrência da argüição de sua inconstitucionalidade ou ilegalidade.

INCIDÊNCIA DE JUROS SOBRE MULTA DE OFÍCIO. APLICABILIDADE.

Após o lançamento, incidem juros sobre a multa de ofício, pois, esta integra o crédito tributário lançado, não havendo que se fazer distinção em relação à aplicação da regra contida no artigo 161 do Código Tributário Nacional - CTN.

REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA FINS PENAIIS - RFFP. COMPETÊNCIA. DRJ.

A DRJ carece de competência para a análise do inconformismo do sujeito passivo em relação à Representação Fiscal para Fins Penais – RFFP lavrada pela fiscalização.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Recurso Voluntário (fls.634/682)

Irresignado, o contribuinte interpôs Recurso Voluntário em 15/06/2016, após ciência da decisão da 1ª instância dada em 17/05/2016 (fl.685), no qual repisa os argumentos já apresentados na impugnação com especial ênfase pelo afastamento dos juros de mora incidentes sobre a multa de ofício e pelo CANCELAMENTO da RFFP.

Finaliza, pedindo a reforma do Acórdão e a anulação dos lançamentos.

Não houve contrarrazões da PGFN.

Eis o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro José Márcio Bittes, Relator.

O recurso voluntário é tempestivo e atende os demais requisitos de admissibilidade. Deve, portanto, ser conhecido.

Preliminar

Em sede de preliminar a RECORRENTE alega NULIDADE em função da ausência de fundamentação legal no relatório fiscal, pela desconconsideração de desconto do valor destinado ao SINDICATO e pela ausência de responsabilidade da RECORRENTE em relação aos débitos das sociedades incorporadas.

Tais argumento foram exaustivamente enfrentados pelo Acórdão recorrido, razão pela qual transcrevo o voto vencedor neste ponto:

Preliminarmente

Inicialmente, tem-se que não merecem prosperar as nulidades argüidas na peça impugnatória.

Isto porque quanto aos valores lançados pela fiscalização, nos anos de 2010 e 2011, a título de PLR pagos aos gerentes e diretores (contribuintes individuais) da empresa e constantes no Relatório de Lançamento-RL (lançamento PCI – Pag a Contribuinte Individual às fls. 04/07), ao contrário do afirmado pela impugnante, encontram-se relatados no Relatório Fiscal às fls. 158/159 e discriminados no Anexo VI às fls. 370, no qual estão mencionados os contribuintes individuais (inclusive os citados na impugnação) e os valores pagos a cada um a título de PLR (considerados pela fiscalização como base de cálculo das contribuições). Assim sendo, não há que se falar em ofensa aos arts. 10, III, do Decreto nº 70.235/1972, 142 do CTN e o art. 5o, LV, da CF/88 como quer a impugnante, já que os fatos geradores das contribuições previdenciárias e de Terceiros restaram perfeitamente demonstrados no Relatório Fiscal e seus anexos, permitindo ao contribuinte exercer o seu direito ao contraditório e a ampla defesa.

No que concerne aos argumentos da contribuinte de irregularidade da base de cálculo adotada pela ausência de desconto dos valores destinados ao sindicato nos acordos coletivos de PLR tem-se que melhor sorte não assiste à mesma, já que não logrou comprovar que sobre os valores considerados como base de cálculo das contribuições de fato houve o aludido desconto, não carreando aos autos nenhum documento que comprovasse tais alegações.

Também não merecem prevalecer os argumentos da impugnante no tocante à incorporação. Isto porque o Código Tributário Nacional, ao tratar da responsabilidade dos sucessores assim determina em seu art. 129:

Art. 129. O disposto nesta Seção aplica-se por igual aos créditos tributários definitivamente constituídos ou em curso de constituição à data dos atos nela referidos, e aos constituídos posteriormente aos mesmos atos, desde que relativos a obrigações tributárias surgidas até a referida data. (gn)

Bem como o art. 132 do referido Código assim disciplina:

Art. 132. A pessoa jurídica de direito privado que resultar de fusão, transformação ou incorporação de outra ou em outra é responsável pelos tributos devidos até à data do ato pelas pessoas jurídicas de direito privado fusionadas, transformadas ou incorporadas.

Parágrafo único. O disposto neste artigo aplica-se aos casos de extinção de pessoas jurídicas de direito privado, quando a exploração da respectiva atividade seja continuada por qualquer sócio remanescente, ou seu espólio, sob a mesma ou outra razão social, ou sob firma individual.(gn)

Ainda, conforme art. 227 da Lei n.º 6.404/76 e art. 1.116 do Código Civil a incorporação é a operação pela qual uma ou mais sociedades são absorvidas por outra, que lhes sucede em todos os direitos e obrigações. Assim, em tendo a empresa

impugnante incorporado em 30/12/2010 as empresas MB Metalbages do Brasil LTDA e Gestamp Gravataí Indústria de Autopeças S/A é responsável pelos tributos devidos pelas incorporadas anteriores à data da incorporação, já que considera-se a data dos fatos geradores das obrigações tributárias e não a data do lançamento fiscal em si, nos termos da lei.

Nestes termos, rejeito as preliminares suscitadas.

No Mérito

Quanto ao mérito cita-se as súmulas CARF relativas às alegações de inconstitucionalidade ou ilegalidade de Lei, o cancelamento de RFFP e a incidência da taxa de juros SELIC sobre a multa de ofício:

Súmula CARF nº 2

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Súmula CARF nº 28

O CARF não é competente para se pronunciar sobre controvérsias referentes a Processo Administrativo de Representação Fiscal para Fins Penais.

Súmula CARF nº 108

Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício.

Portanto, por terem efeito vinculante neste Conselho, as teses mencionadas não merecem guarita, sendo de pronto afastadas. Esclareça-se que a apreciação da legalidade de normas é competência privativa do Poder Judiciário, cabendo a esfera administrativa apenas o dever de julgar se o caso em apreciação se subsumi ao texto legal, uma vez que toda norma goza de presunção de constitucionalidade e de legalidade.

Quanto a alegada INDEVIDA autuação fiscal sobre os valores fixos pagos pela impugnante aos seus empregados a título de PLR, deve-se pontuar o seguinte:

A RECORRENTE alega que a estipulação de pagamento de um valor fixo aos trabalhadores no acordo coletivo de trabalho não desnatura o PLR, pois:

Em observância ao direito constitucionalmente assegurado aos trabalhadores, bem como às previsões contidas na Lei nº 10.101/2000, nos anos de 2010 e 2011 a Impugnante assinou acordos coletivos prevendo o pagamento de PLR a todos os trabalhadores.

Como se vê dos acordos coletivos, devidamente anexados aos autos (Anexo IV do Relatório Fiscal), após negociações entre a Impugnante, seus trabalhadores e o sindicato da categoria, a PLR foi fixada mediante o pagamento de uma parcela fixa e de um valor variável de acordo com o cumprimento de metas estabelecidas, aferidas através de avaliações realizadas.

Porém, o Acórdão recorrido considerou improcedente nos termos abaixo transcritos:

Para o pagamento de participação nos lucros a Lei nº 8.212/1991 possui dispositivo específico, qual seja, a alínea “j” do parágrafo 9º do art. 28 da Lei nº 8.212/91 que dispõe que não integrará o salário-de-contribuição os valores pagos como participação

nos lucros desde que de acordo com as disposições de lei específica, in casu, a Lei nº 10.101/2000.

Analisando-se a mencionada lei, verifica-se que o pagamento efetuado pela empresa autuada a título de participação nos lucros não encontra amparo na mesma. Isto porque para que uma empresa possa efetuar pagamentos aos seus empregados a título de distribuição de lucros é necessária uma série de requisitos, conforme estabelece o art. 2º da referida lei, *in verbis*:

“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 escolhida pelas partes, integrada, também, por um representante indicado pelo sindicato da respectiva categoria;

II - convenção ou acordo coletivo.

§ 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.”(g.n.).

Assim, o pagamento de um valor fixo, sem a existência de quaisquer regras claras, mecanismos de aferição etc, não atende ao dispositivo legal. Os acordos apresentados pela empresa e incorporadas estabeleceram que o pagamento do benefício de Participação nos Lucros e Resultados seria composto de parcela variável (dependente das metas e resultados) e parcela fixa (independentemente do atingimento dos resultados). Portanto, quanto ao pagamento dessa parcela fixa, não houve qualquer negociação, por exemplo, de quais as metas seriam correspondentes às diferentes categorias de empregados ou quais os critérios para aferição do desempenho dos mesmos. Portanto, a empresa não procedeu de acordo com a lei que rege a matéria, não estabeleceu previamente regras, metas ou mecanismos de aferição, para que ficasse claro aos empregados o que a empresa esperava dos mesmos para que fizessem jus ao benefício.

A RECORRENTE, no entanto, argumenta que da leitura do §1º do dispositivo mencionado, não se vislumbra nenhuma obrigação no sentido do empregador estabelecer um programa de metas aos seus empregados, e a adoção de uma parcela fixa foi um “*meio adequado e possível de a empresa proporcionar a participação de TODOS os trabalhadores em seus lucros e resultados*”, isto depois de diversas tratativas entre a RECORRENTE, o SINDICATO e os TRABALHADORES. Argumenta ainda que a Lei nº 10.101/2000 não veda o pagamento da PLR em valor fixo.

Entretanto, este não é o entendimento da Câmara Superior de Recursos Fiscais, conforme abaixo, *negrito meu*:

Numero do processo: 15504.726134/2013-83

Turma: 2ª TURMA/CÂMARA SUPERIOR REC. FISCAIS

Câmara: 2ª SEÇÃO

Seção: Câmara Superior de Recursos Fiscais

Data da sessão: Tue Dec 14 00:00:00 UTC 2021

Data da publicação: Tue Feb 01 00:00:00 UTC 2022

Ementa: ASSUNTO: OUTROS TRIBUTOS OU CONTRIBUIÇÕES Período de apuração: 01/01/2008 a 31/12/2008 PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. RECURSO ESPECIAL. PRESSUPOSTOS. CONHECIMENTO. UTILIDADE. Não se conhece de matéria que, embora suscitada no Recurso Especial, o seu julgamento não revela utilidade no caso concreto. Tratando-se de PLR, considerando-se descumprido um dos pressupostos previstos na Lei nº 10.101, de 2000, torna-se despicienda a apreciação acerca do cumprimento dos demais pressupostos. PLR. PARCELA FIXA. REGRAS CLARAS E OBJETIVAS. MECANISMOS DE AFERIÇÃO. AUSÊNCIA. CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS. INCIDÊNCIA. **O acordo que prevê o pagamento da Participação nos Lucros e Resultados (PLR) em valor fixo não atende às disposições legais, uma vez que viola a exigência de regras claras e objetivas, bem como de mecanismos de aferição dos critérios e condições necessários à obtenção do direito ao recebimento da verba.**

Numero da decisão: 9202-010.257

A RECORRENTE argumenta que as metas foram aferidas no final do ano e o valor correspondente foi pago descontando os valores pagos previamente (fls. 650/651), e que este entendimento foi acolhido pela autoridade fiscal em relação aos empregados da Gestamp Gravataí.

Porém, o relatório fiscal (fl. 155) afirma expressamente;

17. Estes acordos estabeleceram que o pagamento do benefício de Participação nos Lucros e Resultados seria composto de parcela variável (dependente das metas e resultados) e parcela fixa (independentemente do atingimento dos resultados), distorcendo a natureza deste provento.

E mais, prossegue ainda o relatório (fl. 157):

21. Não há qualquer relação da parcela fixa com a performance individual ou coletiva dos empregados e, tampouco, da empresa. Assim, esta verba não se enquadra nos requisitos do benefício previsto na Lei nº 10.101, de 19 de dezembro de 2000, que dispõe sobre a participação dos trabalhadores nos lucros ou resultados da empresa, estabelecendo a necessidade de vinculação dos pagamentos ao cumprimento de regras claras e objetivas, pactuadas previamente:

Desta feita, correto o entendimento da DRJ, posto que a concessão de um VALOR FIXO a título de PLR sem vinculação a um plano de aferição de resultados, consistiria em uma espécie de REMUNERAÇÃO DO TRABALHO sem incidência de CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS, o que, por lógico, é vedado. O instituto da PLR existe para incentivar e consolidar a parceria CAPITAL x TRABALHO, permitindo ao trabalhador um ganho além do seu salário quando cumpridas e aferidas as metas de produção e produtividade. Trata-se de uma espécie de compartilhamento do risco da atividade econômica e sua consequente premiação.

A ausência de critérios e condições para a concessão da PLR, ainda que em valor fixo, descaracteriza por completo a natureza deste instituto, se assemelhando a um simples complemento salarial. Diga-se ainda, que em nenhum momento a RECORRENTE alegou ou apresentou provas da existência dos mencionados **mecanismos de aferição dos critérios e condições necessários à obtenção do direito ao recebimento da verba.**

Portanto, sem razão a RECORRENTE neste ponto.

Em relação a PLR paga aos gerentes e diretores, empregados e estatutários, mediante aportes em planos de previdência privada, a RECORRENTE alega que não contrariam a Lei nº 10.101/2000, pois:

Entende que não há vedação legal para que se conceda PLR aos Diretores Estatutários, que foi fixado nos acordos coletivos o direito de todos os empregados, inclusive dos diretores, ao recebimento da PLR e, ao se fazer um comparativo entre cargos, faturamento das plantas e valores recebidos, é possível verificar que não houve qualquer irregularidade ou distorção nos valores pagos a título de PLR .

Que a forma de pagamento do PLR mediante aporte em PPPs foi acordada coletivamente e, que, muito embora os diretores não tenham sido avaliados mediante um procedimento formal, fato totalmente compreensível, pois a avaliação de seus resultados está diretamente vinculada à Presidência da empresa, os valores foram pagos em total vinculação aos resultados que os trabalhadores apresentaram a empresa, em total compasso com o que prevê a 10.101/2000.(fl 664).

O desempenho dos diretores não pode ser medido através de formulários de avaliação, pois o seu desempenho está muito mais vinculado aos resultados apresentados pela empresa, pelo conjunto de uma série de fatores, tais como: acompanhamento das atividades industriais, motivação dos funcionários, gestão de organização, atuação forte e direta com os clientes, projetos de ampliação, tentativa de redução de custo, etc.

O simples fato de os salários dos diretores da Impugnante serem pagos conforme a realidade do mercado já comprova, por si só, que os valores pagos a título de PLR não caracterizam salário disfarçado (Doc. 07 fl.479).

Ao contrário do afirmado pela Autoridade Administrativa, a Recorrente estabeleceu metas CLARAS E OBJETIVAS nos acordos coletivos firmados e avaliou todos os seus empregados, não existindo qualquer irregularidade na PLR pagas aos seus gerentes e diretores.(fl. 665) e comprova, mediante a documentação anexada aos autos (Doc. 08), que todos os gerentes e diretores empregados foram avaliados pelos seus superiores, com a devida adequação da pontuação obtida com a escala de valores que foi divulgada pela empresa aos trabalhadores.

Porém, a decisão recorrida afirma que:

Consoante relatado pela fiscalização, não há uma correlação aritmética clara entre o percentual obtido na avaliação desses segurados (gerentes e diretores) e a proporção de salários recebidas a título de PLR, podendo ser pagos a esses trabalhadores dois, três, quatro, cinco, dez ou quantos salários o empregador quiser, de forma subjetiva e aleatória. E embora a empresa alegue que todos os gerentes e diretores empregados foram avaliados pelos seus superiores, com a devida adequação da pontuação obtida com a escala de valores que foi divulgada pela empresa aos trabalhadores, ela mesma esclarece que em determinados casos pagou valores um pouco superiores aos definidos na escala de metas, por entender que os empregados apresentaram algumas características positivas que lhes fariam merecer receber quantia acima do parâmetro definido pela empresa, citando a planta de GRAVATAÍ, especialmente quanto ao gerente Melksedec Brito, que muito embora a avaliação do referido funcionário tenha sido boa, ele acabou não recebendo a integralidade do valor tendo em vista que, especificamente no ano de 2010, a planta de Gravataí teve alguns problemas relacionados a qualidade dos produtos, fato que ocasionou uma redução nos valores de PLR de alguns gestores da área de produção, engenharia e qualidade.

Por esse motivo, o sujeito passivo, ao decidir pelo pagamento da PLR em valores superiores ou inferiores aos estabelecidos nos Acordos Coletivos, ou mesmo o pagamento mesmo diante da inexistência de regras específicas para determinados segurados, incidiu em mera liberalidade. Dessa forma, por não se encontrar em

consonância com as disposições legais, os valores pagos a esse título não se encontram abrangidos pela isenção prevista na Lei nº 8.212/91 e integram o salário de contribuição para fins de incidência de contribuição previdenciária.

Assim, aplica-se aos diretores empregados o mesmo entendimento quanto aos demais empregados, no que se refere a descaracterização da PLR por não atendimento da disposições legais.

Em relação a viabilidade de concessão de PLR a diretores não empregados, segue recentes decisões deste Conselho:

Numero do processo: 16682.721100/2012-23
Turma: 2ª TURMA/CÂMARA SUPERIOR REC. FISCAIS
Câmara: 2ª SEÇÃO
Seção: Câmara Superior de Recursos Fiscais
Data da sessão: Wed Sep 22 00:00:00 UTC 2021
Data da publicação: Mon Oct 18 00:00:00 UTC 2021

Ementa: ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS Período de apuração: 01/01/2008 a 31/12/2008 PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. RECURSO ESPECIAL. PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE. CONHECIMENTO. Atendidos os pressupostos regimentais, mormente a demonstração de divergência jurisprudencial, o Recurso Especial deve ser conhecido. PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS OU RESULTADOS. REQUISITOS DA LEI Nº 10.101/2000. ACORDO FIRMADO AO FINAL DO EXERCÍCIO. Constitui requisito legal que as regras do acordo da PLR sejam estabelecidas previamente, de sorte que os acordos firmados ao final do exercício acarretam a inclusão dos respectivos pagamentos no salário de contribuição. PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS OU RESULTADOS. DIRETORES NÃO EMPREGADOS. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. INCIDÊNCIA. **A Participação nos Lucros e Resultados paga a diretores não empregados tem a natureza de retribuição pelos serviços prestados à pessoa jurídica, ensejando a incidência de contribuição previdenciária, por não estar abrangida nos termos da Lei nº 10.101, de 2000.**

Numero da decisão: 9202-009.919

Numero do processo: 15504.726135/2013-28
Turma: 2ª TURMA/CÂMARA SUPERIOR REC. FISCAIS
Câmara: 2ª SEÇÃO
Seção: Câmara Superior de Recursos Fiscais
Data da sessão: Tue Dec 14 00:00:00 UTC 2021
Data da publicação: Tue Feb 01 00:00:00 UTC 2022

Ementa: ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS Período de apuração: 01/01/2009 a 31/12/2009 PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS E RESULTADOS (PLR). ADMINISTRADORES. **A Participação nos Lucros e Resultados (PLR) paga a administradores contribuintes individuais integra a base de cálculo das Contribuições Sociais Previdenciárias, mormente quando sequer foi paga a esse título e sim como “Atribuição Estatutária Diretor Empregado”.**

Numero da decisão: 9202-010.258

Portanto, resta irretocável a decisão recorrida neste ponto.

NÃO INCIDÊNCIA DAS CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS sobre ganho eventual expressamente desvinculado da remuneração recebida pelos diretores e gerentes caso não sejam considerados PLR;

Pretende a RECORRENTE, neste ponto, equiparar os pagamentos feitos aos diretores e gerentes, caso se entenda que não possuam natureza de PLR, como sendo se tratando de GANHOS EVENTUAIS não integrantes do salário de contribuição, nos termos do §9º, alínea j, do Art. 214 do Decreto nº 3.048/99, transcrito abaixo:

. 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;(...)

§ 9º Não integram o salário-de-contribuição, exclusivamente: (...)

j) ganhos eventuais e abonos expressamente desvinculados do salário por força de lei; (Redação dada pelo Decreto nº 3.265, de 1999). (g.n.)

Porém, o Acórdão recorrido entendeu que:

para que os ganhos eventuais e abonos sejam excluídos do conceito de salário de contribuição para fins previdenciários, devem estar expressamente desvinculados do salário por disposição de lei, que não é o caso, portanto, há que ser mantido o presente lançamento.

Tal entendimento decorre do disposto no §10º do Art. 214 do Decreto nº 3.048/99:

Art. 214 ...

(...)

§ 10 As parcelas referidas no parágrafo anterior, quando pagas ou creditadas em desacordo com a legislação pertinente, integram o salário-de-contribuição para todos os fins e efeitos, sem prejuízo da aplicação das cominações legais cabíveis. (gn)

Neste sentido, segue jurisprudência deste Conselho:

Numero do processo: 16327.720670/2012-45

Turma: 2ª TURMA/CÂMARA SUPERIOR REC. FISCAIS

Câmara: 2ª SEÇÃO

Seção: Câmara Superior de Recursos Fiscais

Data da sessão: Wed Mar 22 00:00:00 UTC 2023

Data da publicação: Fri May 12 00:00:00 UTC 2023

Ementa: ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS Período de apuração: 01/01/2008 a 30/11/2008 CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. GRATIFICAÇÃO. INCIDÊNCIA. **Não integram o salário-de-contribuição para os fins da Lei 8.212/1991 as verbas recebidas a título de ganhos eventuais e os abonos expressamente desvinculados do salário por força de lei. No caso, há incidência de contribuição social previdenciária sobre as importâncias recebidas a título de gratificação, posto não ser eventual e não ter sido desvinculada do salário por força de lei.**

Numero da decisão: 9202-010.636

Numero do processo: 19515.722306/2012-91

Turma: 2ª TURMA/CÂMARA SUPERIOR REC. FISCAIS

Câmara: 2ª SEÇÃO

Seção: Câmara Superior de Recursos Fiscais
Data da sessão: Wed Nov 23 00:00:00 UTC 2022
Data da publicação: Tue Feb 14 00:00:00 UTC 2023

Ementa: ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS Período de apuração: 01/01/2008 a 31/12/2008 PREVIDENCIÁRIO. GRATIFICAÇÃO EVENTUAL. NÃO INCIDÊNCIA DAS CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. **Não há incidência de contribuição previdenciária sobre gratificação que não decorre de qualquer manifestação prévia do empregador (caráter fortuito do pagamento) e paga em parcela única, vez ser patente o seu caráter eventual.**

Numero da decisão: 9202-010.538

Logo, por já estarem previamente acordadas e não possuir caráter fortuito, tais verbas não podem ser consideradas como ganho eventual, devendo integrar o salário de contribuição para efeitos previdenciários.

Contudo, em relação aos aportes realizados em PPP, deve-se ter em mente que, a Lei Complementar 109/2001 admite a oferta de Plano de Previdência Complementar de Regime Aberto a grupos de empregados e dirigentes, vide decisão da CSRF neste sentido:

Numero do processo: 15586.000945/2007-40

Turma: Segunda Turma Ordinária da Segunda Câmara da Segunda Seção

Câmara: Segunda Câmara

Seção: Segunda Seção de Julgamento

Data da sessão: Thu Jan 14 00:00:00 UTC 2021

Data da publicação: Tue Feb 09 00:00:00 UTC 2021

Ementa: ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS Período de apuração: 01/12/1997 a 31/03/2007 PREVIDÊNCIA COMPLEMENTAR. REGIME ABERTO. NÃO CARACTERIZAÇÃO DE REMUNERAÇÃO PARA FINS DE INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. **A Lei Complementar nº 109/2001 alterou a regulamentação prevista na Lei nº 8.212/1991 relativa à previdência complementar, passando a admitir que no caso de plano de previdência complementar em regime aberto a concessão pela empresa a grupos de empregados e dirigentes pertencentes a determinada categoria não caracteriza salário de contribuição sujeito à incidência de contribuições previdenciárias, devendo o lançamento ser mantido apenas nas competências em que não foram atendidos os objetivos previdenciários previstos na Lei Complementar nº 109/2001.**

Numero da decisão: 2202-007.837

Portanto, neste ponto os aportes realizados na Previdência Complementar, desde que seja em regime aberto, embora não se tratem de PLR, devem ser excluídos da base de cálculo previdenciária.

Conclusão

Diante do exposto, conheço do recurso e voto por dar-lhe parcial provimento no sentido de se afastar os valores depositados em Plano de Previdência Complementar Aberta da base de incidência das contribuições previdenciárias. É como voto.

(documento assinado digitalmente)

José Márcio Bittes

Voto Vencedor

Conselheira Miriam Denise Xavier – Redatora Designada.

Inicialmente, esclarece-se que a divergência com o voto do relator se restringe aos valores pagos por meio do plano de previdência privada – levantamento PP.

Sobre tais valores assim, consta no Relatório Fiscal, fls 151/168:

27. A GESTAMP possui plano de previdência privada denominado Renda Total Empresarial GESTAMP (GESTAMPREV) firmado com a Brasilprev Seguros e Previdência S/A (BRASILPREV), podendo nele inscrever-se todos os empregados e dirigentes da empresa, nos termos do contrato de 12/05/2011 (Anexo VIII).

28. Este plano possui regras uniformes quanto aos aportes e participações dos trabalhadores e empresa e não fere o disposto na alínea “p”, do parágrafo 9º, art. 28 da Lei nº 8.212/91:

[...]

29. Houve, porém, aportes efetuados (em 12/2010) em outros Planos de Previdência Privada, da instituição financeira **Bradesco Vida e Previdência** sendo destinados somente a diretores e gerentes da GESTAMP, da METALBAGES e da GRAVATAÍ, consoante planilha a seguir: (grifo nosso)

[...]

31. Questionada sobre estes pagamentos efetuados de forma discriminatória em favor de apenas alguns dos trabalhadores, a GESTAMP afirmou que trata-se de participação nos lucros e resultados do ano de 2010, pagas em forma de aportes em Planos de Previdência Privada, fora da Folha de Pagamento. (grifo nosso)

32. Tal como explicado nos itens 24 e 25, a participação nos lucros e resultados quando paga a contribuintes individuais deve sofrer incidência de contribuição previdenciária. Portanto, mesmo aceitando a hipótese de se tratar de pagamento de participação nos lucros e resultados mediante aferição de metas atingidas, os aportes feitos aos diretores não-empregados devem sofrer a incidência do referido tributo. Enquadram-se nessa situação os aportes a Ricardo Oberrather, Sérgio Luiz Cordeiro, Oswaldo Grilli Filho, Jorge Manoel Valerio Maia Lima, Manuel Lopes Grandela e Walter Omar Garrido.

33. Contudo, verificou-se que não só os aportes aos contribuintes individuais como também aqueles feitos para segurados empregados configuram-se fatos geradores de contribuição previdenciária pelos motivos que se explicará a seguir.

[...]

36. Portanto, estes aportes em planos de previdência privada feitos pelas empresas

GESTAMP, GRAVATAÍ e METALBAGES não fazem jus às benesses previstas na Lei nº 10.101/2000, e tampouco se incluem na hipótese de não-incidência prevista na alínea “p”, §9º, art. 28, da Lei 8.212/91, sendo desta forma tributados como remunerações. [...]

Veja-se que o próprio contribuinte informa que a natureza dos valores pagos é de PLR, **depositados em uma conta de previdência privada dos trabalhadores**.

A partir daí, a fiscalização tratou a verba como PLR, independentemente do formato em que o pagamento fora realizado.

Veja-se que a fiscalização, ao final do relatório, apenas ressalta que tais valores tampouco poderiam ser considerados como pagamento de previdência complementar aberta para os colaboradores.

Da leitura da impugnação, fls. 448/495, o contribuinte se insurge contra as contribuições lançadas sobre as verbas que pagou a título de PLR para empregados e dirigentes (contribuintes individuais).

Sob o título “IV.2 – Da PLR paga aos gerentes e diretores mediante aportes em planos de previdência privada” informa que “conforme esclareceu em fase de fiscalização, a impugnante pactuou com seus gerentes e diretores que, **à sua escolha, o pagamento da PLR** seria realizado não através do crédito na conta do trabalhador, mas **através do aporte dos valores nos planos de previdência privada dos trabalhadores**.” (grifo no original)

Afirma a impugnante que as contas de previdência privada **eram dos trabalhadores**.

Após reafirmar que tais valores são PLR, passa a contestar o lançamento sob a ótica do pagamento de PLR a diretores estatutários e a gerentes e diretores empregados.

Nada foi questionado pela empresa no sentido de que tais valores teriam sido pagos a título de previdência privada. O que ela afirma é que pagou PLR e facultou aos seus diretores a escolha se queriam o pagamento por meio de crédito em conta corrente ou por uma conta de previdência privada dos trabalhadores.

No acórdão recorrido, o tratamento dado à verba, como não poderia ser diferente, foi como PLR.

No recurso voluntário, a empresa repete as alegações da impugnação, contestando a verba como PLR.

Veja-se que mesmo que no recurso fosse trazido novo argumento de que a verba era para previdência privada, ele não poderia ser conhecido nesse ponto, por ter ocorrido a preclusão.

Repisa-se, em momento algum o contribuinte se defende no sentido de que tais pagamentos foram para um plano de previdência complementar instituído pela empresa para seus diretores não empregados e diretores e gerentes empregados. Pelo contrário, o recorrente afirma que as contas eram dos trabalhadores.

Em que pese os valores pagos pela empresa terem sido efetuados por meio de uma conta de previdência complementar aberta, que ela afirma pertencer aos trabalhadores, **a natureza da verba paga é de Participação nos Lucros ou Resultados – PLR, conforme**

afirmado pela empresa para a fiscalização, reafirmado na impugnação e no recurso voluntário.

Fato reconhecido pelo próprio relator, pois conforme folhas 10 e 11 deste documento, aprecia e rebate os argumentos da recorrente sobre os valores de PLR pagas por meio de depósito em conta de previdência privada, concluindo que as verbas pagas pela empresa a título de PLR para os empregados da autuada estão em desacordo com a Lei 10.101/2000 e que esta lei não se aplica a diretores não empregados.

Veja-se que não há lide nos autos sobre eventuais pagamentos efetuados a título de previdência complementar.

A matéria **foi inaugurada nos autos pelo relator, de ofício**, que considerou que apenas pelo fato de ter havido o depósito em conta de previdência complementar aberta, por sua conta, **atribuiu nova natureza ao pagamento efetuado**, ao contrário do afirmado pela recorrente, que inclusive informa que **as contas são dos trabalhadores**.

O relator, considerou que o montante pago teria sido a título de plano de previdência privada oferecido pela empresa a parte de seus colaboradores e, aplicando legislação e entendimentos do CARF sobre oferta de planos de previdência complementar aberta, votou por excluir do lançamento o levantamento PP.

A prevalecer o entendimento do relator, qualquer empresa poderia deixar de pagar seus colaboradores em dinheiro ou por meio de crédito em conta corrente, entregando os valores por meio de depósito em conta de previdência complementar aberta do próprio colaborador e a natureza da verba estaria transmutada e não integraria o salário de contribuição, introduzindo uma evidente forma de burlar a legislação trabalhista e previdenciária.

Ademais, repita-se, o argumento de que o valor teria sido pago a título de previdência complementar não foi apresentado em momento algum pela empresa e, por não se tratar de matéria de ordem pública, não caberia ao relator trazê-lo de ofício.

No caso, no mínimo, deveria ter sido observado pelo relator e conselheiros que o acompanharam no seu voto, o disposto no Decreto 70.235/72:

Art. 17. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante.

Sendo assim, voto por rejeitar as preliminares e, no mérito, negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier