ACÓRDÃO GERADO NO PGD-CARF PROCESSO 10980.721823/2013-62
CÓPIA

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

Processo nº	10980.721823/2013-62
Recurso nº	De Ofício e Voluntário
Acórdão nº	**2301-004.729 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de	15 de junho de 2016
Matéria	CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS
Recorrentes	HSBC BANK BRASIL S.A. - BANCO MULTIPLO
	DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL DE JULGAMENTO EM CURITIBA (PR)

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

PERÍODO DE APURAÇÃO: 01/01/2007 a 31/12/2008

DECADÊNCIA. OCORRÊNCIA PARCIAL. SÚMULA 99 DO CARF. RECOLHIMENTO PARCIAL. APLICAÇÃO DO ART. 150, § 4º, DO CTN.

Súmula CARF nº 99: Para fins de aplicação da regra decadencial prevista no art. 150, § 4°, do CTN, para as contribuições previdenciárias, caracteriza pagamento antecipado o recolhimento, ainda que parcial, do valor considerado como devido pelo contribuinte na competência do fato gerador a que se referir a autuação, mesmo que não tenha sido incluída, na base de cálculo deste recolhimento, parcela relativa a rubrica especificamente exigida no auto de infração.

PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS. PROGRAMA NÃO EXTENSIVO A TODOS OS EMPREGADOS. DISCRIMINAÇÃO INJUSTIFICADA. EVIDÊNCIA DE SUBSTITUIÇÃO DE SALÁRIO. CRITÉRIO DE AVALIAÇÃO DIFERENCIADO PARA RESTRINGIR O PAGAMENTO A ALGUNS EMPREGADOS. IMPOSSIBILIDADE.

Quando não extensivas a todos os empregados da empresa, as parcelas pagas a título de participação de lucros ou resultados não podem adotar no instrumento de negociação critério que intencionalmente venha a restringir o pagamento somente a alguns empregados.

MULTA. RETROATIVIDADE BENIGNA. CRITÉRIO. FATOS GERADORES NÃO DECLARADOS EM GFIP.

Aos processos de lançamento fiscal dos fatos geradores ocorridos antes da vigência da MP nº 449/2008, convertida na Lei nº 11.941/2009, e não declarados em GFIP, aplica-se a multa mais benéfica, obtida pela comparação do resultado da soma da multa vigente à época da ocorrência dos fatos geradores e a multa por falta de declaração em GFIP, vigente à época da materialização da infração, com o resultado da incidência de multa de 75%.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 05/08/2016 por ANDREA BROSE ADOLFO, Assinado digitalmente em 23/08/2016 por ALICE GRECCHI, Assinado digitalmente em 05/08/2016 por ANDREA BROSE ADOLFO, Assinado digitalmente em 23/08/2016 por JOAO BELLINI JUNIOR, Assinado digitalmente em 23/08/2016 por JULIO CESAR VIEIRA GOMES
Impresso em 24/08/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. GFIP. ANISTIA DADA PELA LEI 13.097/2015. INCIDÊNCIA.

A multa aplicada no Auto de Infração de Obrigação Acessória, CFL 78, período objeto anterior à publicação da Lei 13.097/2015, com fundamento na aplicação da multa prevista no art. 32-A, Lei nº 8.212, de 24/07/1991, na redação dada pela Lei 11.941/2009, se amolda à anistia prevista no art. 49 da Lei 13.097/2015, publicada no D.O.U. de 20.01.2015.

CÓPIA

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado: (a) por unanimidade de votos negar provimento ao recurso de ofício; e, em relação ao recurso voluntário, (b) por unanimidade de votos, reconhecer a decadência dos períodos de apuração de 02/2008 e 03/2008, (c) por unanimidade de votos, não conhecer de ofício a questão de não ter sido arquivado o instrumento de acordo do PPR, acusação que não constou no auto de infração, (d) pelo voto de qualidade, negar provimento ao recurso voluntário por considerar não cumprido o requisito legal de extensão do PPR a todos os empregados; vencidos nesta questão a relatora e os conselheiros Fabio Piovesan Bozza Gisa Barbosa Gambogi Neves e Amílcar Barca Texeira Júnior, que davam provimento ao recurso voluntário; a conselheira Andrea Brose Adolfo considerava também não cumprido o requisito legal da existência de regras claras e objetivas; designado para redigir o voto vencedor nesta questão o conselheiro Julio Cesar Vieira Gomes; (e) quanto à multa previdenciária (Debcad 37.360.516-1), submetida a questão ao rito do art. 60 do Regimento Interno do CARF, foram apreciadas as seguintes teses: a) aplicação da regra do artigo 35 da Lei 8.212, de 1991, com a redação dada pela Lei 11.941, de 2009; b) aplicação das regras estabelecidas pela Portaria Conjunta PGFN/RFB 14, de 2009; c) aplicação da regra do artigo 35 da Lei 8.212, de 1991, vigente à época dos fatos geradores, limitada ao percentual de 75%, previsto no artigo 44, I, da Lei 9.430, de 1996; em primeira votação, se manifestaram pela tese "a" os conselheiros Alice Grecchi, Gisa Barbosa Gambogi Neves e Fabio Piovesan Bozza; pela tese "b" Andrea Brose Adolfo, Marcela Brasil de Araújo Nogueira e João Bellini Júnior e pela tese "c" Julio Cesar Vieira Gomes e Amílcar Barca Teixeira Júnior; excluída a tese "c" por força do disposto no art. 60, parágrafo único, do Regimento Interno do CARF, em segunda votação, por maioria de votos, restou vencedora a tese "b", vencidos os conselheiros Alice Grecchi, Gisa Barbosa Gambogi Neves e Fabio Piovesan Bozza; com isso, as multas restaram mantidas, como constam no lançamento; designada para redigir o voto vencedor nesta questão a conselheira Andrea Brose Adolfo; (f) quanto à multa por descumprimento de obrigação acessória (GFIP), Debcad 37.396.782-9 por maioria de votos, dar provimento ao recurso voluntário, nos termos do voto da relatora. Votou pelas conclusões o conselheiro Fabio Piovesan Bozza; vencidos os conselheiros Andrea Brose Adolfo, Marcela Brasil de Araújo Nogueira e João Bellini Júnior. Fez sustentação oral a Dra. Cristiane Matsumoto, OAB/SP 222.832.

(Assinado digitalmente)

João Bellini Júnior - Presidente.

(Assinado digitalmente)

Alice Grecchi - Relatora.

(Assinado digitalmente)

Júlio Cesar Vieira Gomes – Redator designado

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 05/08/2016 por ANDREA BROSE ADOLFO, Assinado digitalmente em 23/08/2016 por ALICE GRECCHI, Assinado digitalmente em 23/08/2016 por ANDREA BROSE ADOLFO, Assinado digitalmente em 23/08/2016 por JOAO BELLINI JUNIOR, Assinado digitalmente em 23/08/2016 por JULIO CESAR VIEIRA GOMES
Impresso em 24/08/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

(Assinado digitalmente)

Andrea Brose Adolfo - Redatora designada

CÓPIA

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: João Bellini Júnior (Presidente), Alice Grecchi, Amilcar Barca Texeira Junior, Fabio Piovesan Bozza, Andrea Brose Adolfo, Gisa Barbosa Gambogi Neves, Julio Cesar Vieira Gomes e Marcela Brasil de Araujo Nogueira.

Relatório

No presente processos foram formalizados três Autos de Infração, DEBCAD n.º 37.360.516-1, DEBCAD n.º 37.396.779-9 e DEBCAD n.º 37.396.782-9, respectivamente, relativos à Contribuições Previdenciárias Patronais, Contribuições destinadas a outras Entidades ou Fundos (Terceiros) e Multa por descumprimento de Obrigação Acessória, abaixo relacionados:

* AI DEBCAD n.º 37.360.516-1, consolidado 08.04.2013, referente à exigência de R$ 128.072.829,88 em Contribuições Previdenciárias da Empresa, incidentes sobre pagamentos efetuados a segurados empregados da impugnante, a título de participação no resultado, considerados pela auditoria como verbas salariais pagas de forma irregular, cujas bases de cálculo e contribuições previdenciárias incidentes não foram declaradas em GFIP (Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social) e nem recolhidas à Previdência, nas competências de 02/2007 a 13/2008;

* AI DEBCAD n.º 37.396.779-9, consolidado em 08.04.2013, referente à exigência de R$ 14.059.517,65 em Contribuições Destinadas a Outras Entidades ou Fundos (Terceiros), incidentes sobre pagamentos efetuados a segurados empregados da impugnante, a título de participação no resultado, considerados pela auditoria como verbas salariais pagas de forma irregular, cujas bases de cálculo e contribuições incidentes não foram declaradas em GFIP e nem recolhidas à Previdência, nas competências de 02/2007 a 13/2008;

* AI DEBCAD n.º 37.396.782-9, consolidado 08.04.2013, referente à aplicação de multa no valor de R$ 429.345,00, por descumprimento de obrigação acessória, em virtude de a empresa ter apresentado GFIP's com omissão de dados correspondentes a fatos-geradores de contribuições previdenciárias, incidentes nas competências de 02/2007 a 13/2008;

DO RELATÓRIO FISCAL

O Relatório Fiscal de folhas 922/945, comum a todos os Autos de Infrações acima discriminados, traz em síntese as seguintes informações:

Programa de participação no resultado do HSBC

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 05/08/2016 por ANDREA BROSE ADOLFO, Assinado digitalmente em 23/08/2016 por ALICE GRECCHI, Assinado digitalmente em 05/08/2016 por ANDREA BROSE ADOLFO, Assinado digitalmente em 23/08/2016 por JOAO BELLINI JUNIOR, Assinado digitalmente em 23/08/2016 por JULIO CESAR VIEIRA GOMES
Impresso em 24/08/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

A empresa, representada pela FENABAN (FEDERAÇÃO NACIONAL DOS BANCOS), firmou Convenção Coletiva de Trabalho para estabelecer *"PLR Participação nos Lucros ou Resultados"* (fls. 59/86), doravante referida apenas como *"PLR"*, nos exercícios de 2006, 2007 e 2008, conforme artigo 2º, inciso II da Lei 10.101/00. Os valores foram pagos em 02/2007, 02/2008 e 02/2009, não se constituindo base de incidência de contribuição previdenciária, conforme disposto no art. 28, § 9°, j da Lei 8.212/91;

Além do PLR firmado na Convenção Coletiva de Trabalho, a empresa instituiu *"PPR Programa de Participação nos Resultados"* (fls. 87/131), celebrado entre a empresa e Comissão Interna de Empregados do Banco, o qual se constitui em programa complementar e possui previsão de distribuição de valores nas mesmas datas do PLR. Os valores pagos a título de PLR são deduzidos do pagamento dos valores pagos a título de PPR;

Os PPRs analisados foram celebrados em 2006, 2007 e 2008, com pagamentos em 02/2007, 02/2008 e 02/2009. .... Os acordos celebrados em 2006 e 2007 são idênticos na forma e conteúdo. O acordo de 2008 difere dos demais apenas na "Cláusula Quarta: Avaliação"; PPR não extensível a todos os empregados

Os PPRs celebrados não são extensíveis a todos os empregados, excluindo os empregados da empresa que sejam participantes de programas específicos de remuneração variável. Essa circunstância evidencia a natureza remuneratória do PPR para os empregados que o receberam;

A empresa mantém sistema de avaliação de seus empregados, sistema CDP (fls. 132/136), classificando-os de acordo com seu desempenho individual em categorias de 1 a 5. O CDP se constitui em um sistema de avaliação anual que leva em consideração o atingimento de metas individuais pelos empregados;

O sistema (CDP) adota avaliação por curva forçada, o que faz com que um percentual dos avaliados obrigatoriamente integre as categorias de avaliação 4 ou 5, consideradas de desempenho insuficiente, sendo tais trabalhadores afastados da possibilidade de percepção de participação no resultado, em virtude dessa classificação;

Falta de regras claras no programa

Nos programas de 2006 e 2007 os empregados são classificados em dois grupos: **Modelo "A"** para as faixas salariais mais elevadas e **Modelo "B"** para as demais. (...) verifica-se que as avaliações de desempenho da companhia e das unidades são definidas e executadas pela alta administração da empresa, não se observando os mecanismos de aferição exigidos pelo art. 2º, § lº da Lei 10.101/00;

O Modelo "A" dos programas 2006 e 2007 possui uma tabela onde a importância de cada variável avaliada (companhia, unidade e individual) possui peso diferente conforme o nível salarial do empregado. Os critérios de avaliação da companhia e da unidade são estabelecidos e executados pela administração e a avaliação individual é obtida no CDP (sistema de avaliação da impugnante);

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 05/08/2016 por ANDREA BROSE ADOLFO, Assinado digitalmente em 23/08/2016 por ALICE GRECCHI, Assinado digitalmente em 05/08/2016 por ANDREA BROSE ADOLFO, Assinado digitalmente em 23/08/2016 por JOAO BELLINI JUNIOR, Assinado digitalmente em 23/08/2016 por JULIO CESAR VIEIRA GOMES
Impresso em 24/08/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

O Modelo "B" o empregado é avaliado exclusivamente com base na sua avaliação no CDP, recebendo um múltiplo de seu salário conforme a sua avaliação individual. A avaliação do empregado no Modelo "B" é completamente desvinculada dos resultados da empresa, dependendo exclusivamente da sua avaliação no sistema CDP, igualando-se em sua natureza ao pagamento de prêmio por produtividade, (tabela às fls. 90);

Em virtude do estabelecimento de limite-máximo no pagamento do PLR, os valores pagos no PLR não são proporcionais à remuneração dos empregados e como pelo PPR se faz pagamento proporcional à remuneração, a maioria dos empregados (aqueles que têm remuneração mais baixa) recebe valores pequenos ou nada recebem no PPR. Por outro lado os empregados de níveis salariais mais altos recebem valores expressivos (porque a parcela deduzida do PLR é proporcionalmente menor;

Conforme verificado durante a fiscalização, a faixa com mais empregados é aquela que nada recebe. A distribuição dos valores pagos é extremamente heterogenia (...) a política adotada pela empresa no PPR visa contemplar a dedicação dos administradores na busca de resultados e é coerente do ponto de vista empresarial, mas não traduz os objetivos da Lei 10.101/00 (...) **caracterizando-se como um programa de premiação** que não pode ser isento de contribuições previdenciárias, face à sua natureza remuneratória;

O art. 2º da Lei 10.101/00 determina que as regras do programa devam ser claras e objetivas, inclusive no tocante aos mecanismos de aferição. Em contraposição, **o PPR da empresa permite avaliações discricionárias por parte da administração da empresa, majorando ou reduzindo os valores a serem pagos**;

Não pactuação prévia

O art. 2º, §lº, inciso II da Lei 10.101/00 determina que os programas de metas, resultados e prazos devem ser pactuados previamente, o que não ocorreu em nenhum dos PPRs analisados;

Tendo em vista as considerações acima, o pagamento do PPR da empresa no período analisado caracteriza-se como fato gerador de contribuições previdenciárias, pois não se enquadra nas disposições da Lei 10.101/00 e não figura entre as parcelas não integrantes da base de incidência de contribuição previdenciária, previstas no art. 28, § 9º, da Lei 8.212/91;

Para determinação das bases de cálculo foram considerados os valores pagos a título de PPR, deduzidos os valores referentes ao PLR firmados nas Convenções Coletivas de Trabalho em 2006, 2007 (...);

Programa de diferenças salariais da Losango

Conforme esclarecido pela empresa (fls.31/32) houve pagamentos de remuneração variável a empregados da Losango Promoções de Vendas Ltda (empresa pertencente ao grupo do HSBC Bank Brasil S.A) transferidos para o banco, que assumiu a responsabilidade por tais pagamento, conforme

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 05/08/2016 por ANDREA BROSE ADOLFO, Assinado digitalmente em 23/08/2016 por ALICE GRECCHI, Assinado digitalmente em 05/08/2016 por ANDREA BROSE ADOLFO, Assinado digitalmente em 23/08/2016 por JOAO BELLINI JUNIOR, Assinado digitalmente em 23/08/2016 por JULIO CESAR VIEIRA GOMES
Impresso em 24/08/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

esclarecido pela fiscalizada, que não estão vinculados a documento formal de PPR;

O período de lançamento do débito compreende as competências 02/2007 a 08/2008, representando em valores originários, R$ 121.561,98 em valores originários devidos à Previdência Social e R$ 13.950,61 devidos a Outras Entidades ou Fundos (Terceiros);

O fato gerador das contribuições apuradas é o pagamento das rubricas "*1578 Partic Lucros" e "1579 Diferença PPR"* a segurados empregados incluído em Folha de Pagamento, mas não considerado pela empresa como parcela integrante do salário de contribuição à Previdência Social;

Contagem do prazo decadencial

Os lançamentos constantes do presente processo referem-se a fatos geradores ocorridos no período de 01/2007 a 12/2008;

As Contribuições Previdenciárias configuram-se tributos sujeitos a lançamento por homologação onde, nos termos do caput do art. 150 do CTN, a legislação atribui ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa. O prazo decadencial ocorre em cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador, se a autoridade administrativa não homologar o lançamento antes de ocorrido o quinquênio (art. 150, § 4º, do CTN);

Quando não ocorre o pagamento antecipado não há que se falar em fato homologável, passando o lançamento a ser direto ou de ofício, tal qual previsto no art. 149 do CTN, o que desloca a norma de contagem do prazo decadencial para a regra geral prevista no art. 173, inciso I, do mesmo diploma, contando-se o quinquênio a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que a autoridade poderia fazê-lo;

Conforme previsto no art. 149 do CTN, quando não há declaração ou quando a mesma é prestada de forma omissiva, o lançamento é efetuado de ofício e (...) comprovada omissão ou inexatidão da declaração incide a regra do artigo 173, I, do CTN, contando-se o prazo decadencial quinquenal do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

Este é o caso dos autos, pois a empresa não declarou quaisquer dos fatos geradores de contribuição previdenciária que ensejaram a presente atuação, deixando também de efetuar o pagamento da contribuição devida em sua totalidade em relação aos créditos tributários exigidos nos Autos de Infração, não havendo que se falar em pagamento parcial ou recolhimento a menor da contribuição sobre a folha de salários, entendimento este também adotado pelo STJ;

Multa aplicada

Em função das alterações legislativas, quanto às penalidades aplicáveis aos fatos acima descritos, ocorridas com a edição da MP 449/2008 (convertida na Lei 11.941/2009), e para atender ao disposto na alínea "c", do inciso II, do artigo 106 do CTN, após comparação entre a multa vigente à época da ocorrência do fato gerador com a penalidade prevista no momento do lançamento, a auditoria aplicou a penalidade menos gravosa à contribuinte,

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 05/08/2016 por ANDREA BROSE ADOLFO, Assinado digitalmente em 23/08/2016 por ALICE GRECCHI, Assinado digitalmente em 05/08/2016 por ANDREA BROSE ADOLFO, Assinado digitalmente em 23/08/2016 por JOAO BELLINI JUNIOR, Assinado digitalmente em 23/08/2016 por JULIO CESAR VIEIRA GOMES
Impresso em 24/08/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

ou seja, multa de ofício de 75% (Art. 35-A da Lei 8212/91) no caso das faltas contatadas nas competências 04/2007 a 08/2007, 04/2008 a 06/2008 e 09/2008 a 10/2008 e a multa de mora de 24% em conjunto como a multa por descumprimento de obrigação acessória do CFL 68 para as faltas constatadas nas demais competências.

IMPUGNAÇÃO

Inconformada, o contribuinte apresentou impugnação aos Autos de Infrações (fls. 982/1003), alegando em síntese que:

Decadência do direito de constituir créditos anteriores a abril de 2008

(...) se aplica ao presente caso a Súmula Vinculante n° 8 do Supremo Tribunal Federal (STF), em razão da qual foi editada a Lei Complementar n° 128/2008, que em seu artigo 13 revogou expressamente os artigos 45 e 46 da Lei n° 8.212/91, que respectivamente tratavam dos prazos de decadência e prescrição das contribuições previdenciárias. Com isso, ficou legalmente ratificada a aplicação do prazo decadencial de cinco (5) anos, a teor dos artigos 150, parágrafo 4o e 173, I, ambos do Código Tributário Nacional ("CTN");

(...) a Requerente esclarece que, especificamente, em relação aos lançamentos fiscais das competências de FEVEREIRO e MARCO de 2007 (...) independentemente da aplicação do artigo 173, inciso I ou do 150. S 4°. ambos do CTN, esses débitos foram atingidos pela decadência e, portanto devem ser excluídos (...), já que foram constituídos em 15.4.2013;

Não obstante esse entendimento, a auditoria concluiu que pelo fato de o procedimento fiscalizatório que originou as autuações ter se iniciado em 2012, estaria afastada a alegação de decadência no presente caso. No entanto, esse entendimento da D. Fiscalização não encontra respaldo nem na legislação nem na jurisprudência administrativa e judicial, razão pela qual deve ser decretada a decadência do direito de cobrança dos créditos tributários pertinentes aos fatos geradores anteriores a ABRIL DE 2008, em respeito ao artigo 150, § 4°, do CTN;

(...) em relação aos fatos geradores ocorridos entre 1.1.2008 e 14.4.2008. também ocorreu a decadência do direito da D. Fiscalização em cobrar a contribuição previdenciária e às terceiras entidades relativas a esse período, conforme a regra do artigo 150, parágrafo 4o, do CTN e jurisprudência do CARF e do STJ, pois no caso concreto houve pagamento antecipado de contribuições previdenciárias e a terceiros nas competências objeto de lançamento;

Regularidade da PLR paga

A participação nos lucros no Brasil deve ser considerada como pagamento desvinculado da remuneração dos trabalhadores, conforme determina o artigo 7º, inciso XI, da Constituição Federal de 1988". Esse dispositivo constitucional, quando especificou que a PLR deveria ser desvinculada da

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 05/08/2016 por ALICE GRECCHI, Assinado digitalmente em 05/08/2016 por ALICE GRECCHI, Assinado digitalmente em 05/08/2016 por ANDREA BROSE ADOLFO, Assinado digitalmente em 23/08/2016 por JOAO BELLINI JUNIOR, Assinado digitalmente em 23/08/2016 por JULIO CESAR VIEIRA GOMES
Impresso em 24/08/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

remuneração, afastou qualquer possibilidade de integração ao salário de parcela paga a tal título;

Inexigibilidade de pagamento de PLR a todos os trabalhadores

A Lei n° 10.101/2000 não estipula que os Programas de PLR devem ser estendidos para todos os seus empregados, nem mesmo uma interpretação finalística da norma imunizante e de sua regulamentação nos permite chegar a tal requisito de forma genérica;

Ao contrário do que afirma a D. Fiscalização, no caso específico, a Requerente esclarece que deixou de efetuar pagamentos de PLR, nos anos de 2007 e 2008, para os empregados (i) que participam do Programa Trimestral Individual ("PTI") (doe. n° 7), cujos valores distribuídos foram considerados salário, para fins de incidência da contribuição previdenciária; e para os empregados (ii) com avaliação 4 e 5, conforme disposto no sistema anual de "Gerenciamento do Desempenho CDP";

No caso concreto não houve discriminação arbitrária e atentatória às finalidades assinaladas nos Programa de PLR dos anos de 2006 e 2007, restando evidente que esses Programas cumprem fielmente com o disposto na Lei n° 10.101/2000;

Suposta ausência de regras claras e objetivas para pagamento de PLR

(...) é importante salientar que pelo fato de a Lei n° 10.101/2000 não enumerar quaisquer índices/metas obrigatórios para o pagamento da PLR, é certo que qualquer resultado que interesse à empresa pode ser utilizado como critério para a distribuição da PLR, desde que seja claro o objetivo. No caso da Requerente, ao contrário do que afirma a D. Fiscalização, as regras para apuração do PPR existem e são plenamente conhecidas pelos seus empregados;

(...) os critérios de avaliação da companhia e da unidade no Modelo "A" foram estabelecidos pela administração da Requerente, com base nos resultados de cada ano civil, cujas notas/percentual (da cláusula 4.2.1.2.1 dos PPR dos anos de 2006 e 2007) tiveram como base a escala de avaliação indicada no CDP (...). Já o critério de avaliação individual do empregado no Modelo "A" é obtido pelo processo CDP (RGA Anual), que contém as seguintes fases: (1) fixação dos objetivos; (2) revisão dos objetivos e avaliação parcial; e (3) avaliação final de desempenho, sendo que os responsáveis pelo cumprimento dessa fase são o avaliado, avaliador e superior imediato do avaliador;

(...) o CARF tem decidido no sentido de que as avaliações individuais de desempenho informam claramente as metas estabelecidas a serem atingidas por cada empregado. Logo, não há nesta hipótese justificativa que sustente a desqualificação do pagamento de PLR da empresa;

(...) em relação ao Modelo "B" dos PPR dos anos de 2006 e 2007, a Requerente esclarece que, de acordo com os PPR dos anos de 2006 e 2007, o valor da PLR distribuída teve como base o critério de avaliação individual obtido pelo processo CDP;

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 05/08/2016 por ANDREA BROSE ADOLFO, Assinado digitalmente em 23/08/2016 por ALICE GRECCHI, Assinado digitalmente em 05/08/2016 por ANDREA BROSE ADOLFO, Assinado digitalmente em 23/08/2016 por JOAO BELLINI JUNIOR, Assinado digitalmente em 23/08/2016 por JULIO CESAR VIEIRA GOMES
Impresso em 24/08/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

(...) também para o Modelo "B" dos PPR dos anos de 2006 e 2007, os empregados tiveram condições totais de acompanhar e mensurar os resultados atingidos.

Para comprovar o acerto de sua tese, a Requerente junta aos autos o cálculo da PLR e respectivas avaliações individuais de alguns de seus empregados, conforme Modelo "B" dos PPR dos anos de 2006 c 2007;

Dessa forma, resta evidente que, no caso específico, o pagamento da PLR sempre esteve ancorado nos acordos (PPR 2006 e 2007) firmados por comissões compostas por representantes dos empregados, do empregador e dos sindicatos, que previam metas a serem cumpridas, condicionando a distribuição da PLR ao atingimento desses resultados;

Quanto à alegação da Fiscalização de que (...) a distribuição dos valores de PLR é extremamente heterogênea, sendo que os empregados nos níveis salariais mais altos recebem valores expressivos de PLR e os demais recebem valores pequenos ou nada recebem no PPR, vale considerar que (...) os PPR dos anos de 2006 e 2007 levaram em consideração o desempenho individual, da unidade e da companhia, então parece lógico que os valores distribuídos a título de PLR não sejam idênticos para os empregados. O pagamento de PLR pode ser diferenciado justamente porque considera o atingimento de metas, que nem sempre vão ser alcançadas de forma total por todos os empregados (...);

Da ausência de metas previamente fixadas

A respeito da afirmação da auditoria de que a PLR dos anos de 2006 e 2007 não teve suas metas, resultados e prazos previamente pactuados (...) note-se que a Lei n° 10.101/2000 apenas regulamentou um direito constitucionalmente assegurado e fixou alguns procedimentos e finalidades, como, por exemplo, que o pagamento seja ajustado mediante (í) acordo coletivo, (ii) convenção coletiva, ou (iii) através de comissão escolhida pelas partes. Assim, ao estabelecer diferentes alternativas para formalizar um acordo ou plano para participação dos empregados nos lucros ou resultados, a Lei n° 10.101/2000 apenas tratou da forma da PLR, uma vez que a natureza jurídica de verba não salarial já estava consagrada pela Constituição Federal;

Portanto, a Lei n° 10.101/2000 não impõe arbitrariamente uma determinada forma para que a PLR seja negociada. Ao contrário, a legislação incentiva o consenso e a negociação entre empregados e empregadores, os quais não podem ser desconsiderados pelas autoridades previdenciárias (...). No caso sob exame (...) a Requerente efetivamente estabeleceu Programas de PLR ("PPR") (...) com a prévia pactuação de metas com seus empregados e Sindicato, cumprindo os requisitos formais exigidos pela legislação em vigor.

Embora os PPR dos anos de 2006 e 2007 tenham sido assinados posteriormente ao período de aferição dos resultados/início do ano civil, os empregados da Requerente tinham conhecimento das metas pactuadas (...). Acrescente-se a isso o fato de que, no caso específico os PPR dos anos de 2006 e 2007 possuíam os mesmos critérios utilizados para pagamento da PLR dos anos anteriores, sendo que os empregados já tinham ciência das

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 05/08/2016 por ANDREA BROSE ADOLFO, Assinado digitalmente em 23/08/2016 por ALICE GRECCHI, Assinado digitalmente em 05/08/2016 por ANDREA BROSE ADOLFO, Assinado digitalmente e em 23/08/2016 por JOAO BELLINI JUNIOR, Assinado digitalmente em 23/08/2016 por JULIO CESAR VIEIRA GOMES
Impresso em 24/08/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

metas a serem atingidas desde o início do exercício (...). Ademais, importante acrescentar que o CARF tem aceito a formalização da negociação dos Programas de PLR mesmo após o início do período de apuração dos critérios pertinentes a esses Programas, como ocorreu nos PPR da Requerente dos anos de 2006 e 2007;

(...) a Requerente reitera que foram cumpridas as exigências da Lei n° 10.101/2000, razão pela qual meras irregularidades formais não são suficientes para desconsiderar seus PPR. Ademais, no direito previdenciário, assim como no direito do trabalho, deve prevalecer o princípio da realidade, onde meros formalismos não se sobrepõem à verdade dos fatos;

Ressalte-se que, em cumprimento ao que determina a Lei n° 10.101/2000, a Requerente (i) negociou com a Comissão de Empregados e representante do Sindicato da categoria; e (ii) estabeleceu critérios com seus empregados. Assim, os procedimentos adotados pela Requerente não deixam dúvidas de que foi incentivada a negociação entre empregador e empregados, valorizando os princípios previstos nos artigos 7º e 8º da Carta Magna e as normas da Organização Internacional do Trabalho ("OIT");

Da multa aplicada no AI Debcad 37.360.516-1

O cálculo da multa aplicada não está em consonância com o disposto na legislação específica. Isto porque, deve ser aplicada a multa pelo não recolhimento da contribuição previdenciária (multa de ofício), vigente à época da ocorrência dos fatos-geradores. Ou seja, para os fatos geradores ocorridos anteriormente à edição da Medida Provisória n° 449, de 3.12.2008 (convertida na Lei n° 11.941, de 27.5.2009), deve ser aplicada a multa de mora prevista no artigo 35 da Lei n° 8.212/91 (redação original), ou seja, de 24%, e não de 75%, já que a multa atual (75%) é mais onerosa ao contribuinte e, portanto, não pode retroagir aos fatos geradores anteriores a sua edição. Assim, (...) a Requerente requer que para os lançamentos nas competências 4/2007 a 8/2007, 4/2008 a 6/2008 e 9/2008 a 10/2008 do AI n° 37.360.516-1, seja aplicada a muita de 24%, nos termos do artigo 35 da Lei n° 8.212/91, em sua redação original;

Da multa aplicada no AI Debcad 37.396.782-9

Quanto à multa aplicada referente ao Código de Fundamentação Legal (CFL 68), prevista no artigo 32, inciso IV, parágrafo 5º, da Lei n° 8.212/91, combinado com o artigo 284, inciso II do Decreto n° 3.048/99, referente à apresentação da GFIP com dados não correspondentes a fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias incidentes, vale observar a Lei n°. 11.941/2009, revogou o artigo 32 da Lei n°. 8.212/1991 para acrescentar o artigo 32-A, mediante o qual foi instituída uma nova penalidade por omissões nas declarações em GFIP. A penalidade introduzida pela Lei n°. 11.941/09 é mais benéfica do que aquela imposta pela D. Fiscalização no presente AI (artigo 32, IV, § 5º da Lei n°. 8.212/91), uma vez que o contribuinte ficará sujeito à multa administrativa de RS 20,00 para cada grupo do 10 (dez) informações incorretas ou omitidas na GFIP;

Com base no que dispõe o artigo 106, inciso II, alínea "c", do CTN, a Requerente entende, caso seja mantido o auto de infração, que a nova multa trazida pela Lei n°. 11.941/2009 deverá ser aplicada de imediato aos fatos

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 05/08/2016 por ANDREA BROSE ADOLFO, Assinado digitalmente em 23/08/2016 por ALICE GRECCHI, Assinado digitalmente em 05/08/2016 por ANDREA BROSE ADOLFO, Assinado digitalmente em 23/08/2016 por JOAO BELLINI JUNIOR, Assinado digitalmente em 23/08/2016 por JULIO CESAR VIEIRA GOMES
Impresso em 24/08/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

geradores em discussão, de forma retroativa, por ser mais benéfica ao contribuinte que aquela prevista na legislação anterior;

Indicação indevida de pessoas no Relatório de Vínculos

Devem ser excluídas de plano as pessoas indicadas no Relatório de Vínculos anexo ao Processo Administrativo, já que a imputação de responsabilidade em relação à quitação de débitos não é imediata e depende de comprovação de determinados requisitos previstos no artigo 135, inciso III, do CTN. Esse dispositivo legal estabelece que os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado respondem pelas dívidas tributárias, tão somente caso resultem de "atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos". Nesse sentido, lembramos que o mero inadimplemento de tributo é insuficiente para a caracterização de fraude à lei, condição necessária para a responsabilização dos diretores ou quaisquer representantes do Requerente, conforme já decidido pelo E. Superior Tribunal de Justiça;

A pretendida aplicação de responsabilidade a terceiros que não a Requerente, pela D. fiscalização, sem qualquer prova de infração à lei ou ao estatuto social, agride a legislação tributária, motivo pelo qual devem ser excluídas as pessoas indicadas no Relatório de Vínculos anexo ao Processo Administrativo;

Produção de novas provas

Por fim, caso entendam Vossa Senhorias que são necessários novos elementos para que se demonstre o direito ora pleiteado, inclusive em respeito ao princípio da verdade real, a Requerente requer lhe seja assegurada a produção de provas por todos os meios em direito admitidos, em especial pela posterior juntada de novos documentos, de forma a comprovar que não pode ser compelida a recolher o débito que lhe está sendo imputado;

(...) a empresa requer que seja julgada totalmente procedente a impugnação apresentada, de forma a cancelar os autos de infrações objeto do lançamento.

A Turma de Primeira Instância, julgou procedente em parte a impugnação, conforme dispositivo abaixo transcrito:

*Acordam os membros da 5ª Turma de Julgamento, por maioria de votos, julgar procedente em parte a impugnação, cancelando do Auto de Infração n° 37.360.516-1 o valor de contribuição de R$ 30.166.562,04 (trinta milhões, cento e sessenta e seis mil e quinhentos e sessenta e dois reais e quatro centavos), bem como os respectivos juros e multas de mora ou de ofício, conforme o caso, cancelando do Auto de Infração n° 37.396.779-9 o valor de contribuição de R$ 3.465.866,06 (três milhões, quatrocentos e sessenta e cinco mil e oitocentos e sessenta e seis reais e seis centavos), bem como os respectivos juros e multas de mora ou de ofício, conforme o caso, e cancelando do Auto de Infração n° 37.396.782-9 o valor de multa por descumprimento de obrigação acessória de R$ 171.738,00 (cento e setenta e um mil e setecentos e trinta e oito reais); **em razão da declaração de***

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 05/08/2016 por ANDRE A BROSE ADOLFO, Assinado digitalmente em 23/08/2016 por ALICE GRECCHI, Assinado digitalmente em 05/08/2016 por ANDRE A BROSE ADOLFO, Assinado digitalmente em 23/08/2016 por JOAO BELLINI JUNIOR, Assinado digitalmente em 23/08/2016 por JULIO CESAR VIEIRA GOMES
Impresso em 24/08/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

***decadência em relação às competências 02 a 08/2007**, nos termos do Voto do Relator (e dos Demonstrativos Analíticos dos Débitos Retificados, a serem emitidos quando do cadastramento do Acórdão no sistema informatizado, em relação aos Autos de Infração n° 37.360.516-1 e n° 37.396.7799).*

O contribuinte foi cientificado do Acórdão n° 06-42.659 5ª Turma da DRJ/CTA em 19/08/2013 (fl. 1.355).

Sobreveio Recurso Voluntário em 09/09/2013 (fl. 1.357/1.379), no qual, em suma, o contribuinte ratificou as razões da impugnação, alegando:

- Decadência do direito de cobrar os débitos relativos aos fatos geradores anteriores a abril de 2008;

- Regularidade dos programas de PRL do Recorrente

- Aplicação da multa de mora prevista no artigo 35 da Lei nº 8.212/91 (em sua redação original) - Auto de Infração nº 37.360.516-1

- Aplicação da multa por descumprimento de obrigação acessória (incorreções na GFIP) prevista no art. 32-A, inciso I, da Lei nº 8.212/91, com redação dada pela Lei nº 11.941/09 – Auto de Infração nº 37.396.782-9

É o relatório.

Passo a decidir.

Voto Vencido

Conselheira Alice Grecchi - Relatora

Os recursos ora analisados, possuem os requisitos de admissibilidade do Decreto nº 70.235/72, motivo pelo qual merecem ser conhecidos.

Tratam-se os presentes de Recurso de Ofício e Recurso Voluntário, acerca das seguintes infrações apuradas:

- Contribuições Previdenciárias Patronais

- Contribuições destinadas a outras Entidades ou Fundos (Terceiros)

- Multa por descumprimento de Obrigação Acessória

Do Recurso de Ofício

Inicialmente, no que tange ao Recurso de Ofício, dá análise dos autos, verifica-se que efetivamente o período de 2007 à que se refere as autuações está decaído, tanto pela aplicação do art. 173, inciso I, do CTN, como fora reconhecido pela decisão de primeira instância, ou com fundamento no art. 150, § 4º, do CTN, de forma que, nego provimento ao Recurso de Ofício.

Assim, passo a análise do recurso voluntário.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 05/08/2016 por ANDREA BROSE ADOLFO, Assinado digitalmente em 23/08/2016 por ALICE GRECCHI, Assinado digitalmente em 05/08/2016 por ANDREA BROSE ADOLFO, Assinado digitalmente em 23/08/2016 por JOAO BELLINI JUNIOR, Assinado digitalmente em 23/08/2016 por JULIO CESAR VIEIRA GOMES
Impresso em 24/08/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Do Recurso Voluntário - Da Decadência com fundamento no art. 150, §4º, do CTN

Em preliminar de mérito, alega o contribuinte que no caso, *"não se aplica a regra do artigo 173, inciso I, do CTN, mas sim a regra do artigo 150, parágrafo 4º, do CTN, visto que o artigo 173 se refere unicamente aos tributos que não estão sujeitos à sistemática do lançamento por homologação ou, em se tratando de tributos que estejam sujeitos a tal sistemática, como é o caso das contribuições previdenciárias, quando houver dolo, fraude ou não houver qualquer pagamento antecipado do imposto, o que evidentemente não ocorreu neste caso."* Sustenta ainda que *"houve o pagamento antecipado das contribuições previdenciárias e das contribuições destinadas a terceiras entidades nas competências objeto dos Autos de Infração ora questionados, as quais foram devidamente declaradas em GFIP e recolhidas, por meio das Guia da Previdência Social"*.

Inicialmente, registramos que o Supremo Tribunal Federal, ao julgar os Recursos Extraordinários nº 556664, 559882, 559943 e 560626, negou provimento aos mesmos por unanimidade, em decisão plenária que declarou a inconstitucionalidade dos artigos 45 e 46, ambos da Lei 8.212/1991.

Na oportunidade, os ministros ainda editaram a Súmula Vinculante 08 a respeito do tema, a qual transcrevo abaixo:

> *Súmula Vinculante 8 STF:*
>
> *"São inconstitucionais o parágrafo único do artigo 5º do Decreto-lei 1.569/77 e os artigos 45 e 46 da Lei 8.212/91, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário".*

É necessário observar os efeitos da súmula vinculante, conforme se depreende do art. 103-A, *caput,* da Constituição Federal que foi inserido pela Emenda Constitucional 45/2004, *in verbis*:

> *Art. 103-A.*
>
> *O Supremo Tribunal Federal poderá, de ofício ou por provocação, mediante decisão de dois terços dos seus membros, após reiteradas decisões sobre matéria constitucional, aprovar súmula que, a partir de sua publicação na imprensa oficial,* ***terá efeito vinculante em relação aos demais órgãos do Poder Judiciário e à administração pública direta e indireta, nas esferas federal, estadual e municipal****, bem como proceder à sua revisão ou cancelamento, na forma estabelecida em lei. (grifei)*

Da leitura do dispositivo constitucional, pode-se concluir que, a vinculação à súmula alcança a administração pública e, por consequência, os julgadores no âmbito do contencioso administrativo fiscal.

O Código Tributário Nacional trata da decadência no artigo 173, abaixo transcrito:

> *Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:*

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 05/08/2016 por ANDREA BROSE ADOLFO, Assinado digitalmente em 23/08/2016 por ALICE GRECCHI, Assinado digitalmente em 05/08/2016 por ANDREA BROSE ADOLFO, Assinado digitalmente em 23/08/2016 por JOAO BELLINI JUNIOR, Assinado digitalmente em 23/08/2016 por JULIO CESAR VIEIRA GOMES
Impresso em 24/08/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

> *I **do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado**; (grifei)*
>
> *II da data em que se tornar definitiva à decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.*
>
> *Parágrafo Único. O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento.*

Por outro lado, ao tratar do lançamento por homologação, o Código Tributário definiu no art. 150, § 4º o seguinte:

> *Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.*
>
> *(...)*
>
> *§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.*

Tem sido entendimento constante em julgados do Superior Tribunal de Justiça que, nos casos de lançamento em que o sujeito passivo antecipa parte do pagamento da contribuição, aplica-se o prazo previsto no § 4º do art. 150 do CTN, ou seja, o prazo de cinco anos passa a contar da ocorrência do fato gerador, uma vez que resta caracterizado o lançamento por homologação. Se, no entanto, o sujeito passivo não efetuar pagamento algum, nada há a ser homologado e, por consequência, aplica-se o disposto no art. 173 do CTN, em que o prazo de cinco anos passa a ser contado do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Verifica-se que o lançamento fiscal em tela se refere às competências de 02/2007 a 13/2008 e foi efetuado em 08/04/2013, cuja ciência do sujeito passivo ocorreu em 15/04/2013 (fls. 949/950).

Com efeito, por tratar-se o lançamento de contribuições previdenciárias, aplica-se ao caso a Súmula nº 99 deste Egrégio Conselho:

> *Súmula 99 do CARF: Para fins de aplicação da regra decadencial prevista no art. 150, § 4°, do CTN, para as contribuições previdenciárias, caracteriza pagamento antecipado o recolhimento, ainda que parcial, do valor considerado como devido pelo contribuinte na competência do fato gerador a que se referir a autuação, mesmo que não tenha sido incluída, na base de cálculo deste recolhimento, parcela relativa a rubrica especificamente exigida no auto de infração*

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 05/08/2016 por ANDREA BROSE ADOLFO, Assinado digitalmente em 23/08/2016 por ALICE GRECCHI, Assinado digitalmente em 05/08/2016 por ANDREA BROSE ADOLFO, Assinado digitalmente em 23/08/2016 por JOAO BELLINI JUNIOR, Assinado digitalmente em 23/08/2016 por JULIO CESAR VIEIRA GOMES
Impresso em 24/08/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Logo, considerando que relativamente aos fatos-geradores a que se referem a presente autuação houve antecipação de pagamento parcial, conforme cópias das Guias da Previdência Social (GPS) de fls. 1.042/1.045, verifica-se que os valores apurados até a competência 03/2008, foram atingidas pela decadência, nos termos do art. 150, §4º, do CTN.

Com isso, devem ser excluídos do lançamento não só os valores apurados nas competências de 2007, reconhecidas pela decisão *a quo*, mas também as competências de 02/2008 até 03/2008, já que o lançamento fiscal se refere ao período de 02/2007 a 13/2008, e o contribuinte teve ciência do lançamento em 15/04/2013 (fls. 949/950).

CÓPIA

Do Programa de Participação nos Resultados - PPR

Relativamente ao mérito, no que tange as contribuições previdenciárias patronais e de terceiros sobre as remunerações pagas pelo recorrente através de Programa de Participação nos Resultados - PPR, cumpre referir que, as competências de 01/02/2010 a 30/11/2011 também foram objeto de autuação pelo Fisco através dos AIOP/DEBCAD nº 51.040.3263 e AIOP/DEBDAD nº 51.040.3271, Processo nº 10980.727433/201304, de Relatoria do Conselheiro Carlos Alberto Mees Stringari, o qual trata da mesma matéria objeto do presente lançamento, e foi julgado na sessão de 12/04/2016, acórdão nº 2201-003.020, de forma que acompanho o entendimento do nobre relator e o ratifico por seus próprios fundamentos, e peço licença para transcrevê-lo, de forma que os utilizo para julgar:

> "[...] a empresa implementou dois programas de participação em resultados: um firmado em Convenção Coletiva do Trabalho (PLR – participação nos lucros ou resultados) e outro, intitulado PPR, celebrado entre a empresa e Comissão Interna de empregados do Banco. Apenas este último foi objeto do lançamento fiscal e é aqui discutido.
>
> Observo que a questão está centrada na conformidade ou não do Programa de Participação nos Resultados PPR com a Lei 10.101/2000. Para o fisco, o programa é desconforme, para o recorrente, é conforme. Analisemos.
>
> **PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS E RESULTADOS PLR**
>
> A CF, nos termos do art. 7º, inciso XI, assegura aos empregados o direito à participação nos lucros ou resultados da empresa desvinculada da remuneração, quando concedida de acordo com lei específica, é, portanto, uma normas constitucionais de eficácia limitada.
>
> > *Art. 7º São direitos dos trabalhadores urbanos e rurais, além de outros que visem à melhoria de sua condição social:*
> >
> > *XI participação nos lucros, ou resultados, desvinculada da remuneração, e, excepcionalmente, participação na gestão da empresa, conforme definido em lei;*
>
> Como se denota do dispositivo constitucional transcrito, trata-se de norma de eficácia limitada, cuja produção plena de efeitos foi

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 05/08/2016 por ANDREA BROSE ADOLFO, Assinado digitalmente em 23/08/2016 por ALICE GRECCHI, Assinado digitalmente em 05/08/2016 por ANDREA BROSE ADOLFO, Assinado digitalmente em 23/08/2016 por JOAO BELLINI JUNIOR, Assinado digitalmente em 23/08/2016 por JULIO CESAR VIEIRA GOMES
Impresso em 24/08/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

condicionada à regulamentação pelo legislador infraconstitucional.

Nesse sentido, o entendimento do Supremo Tribunal Federal:

> *Participação nos lucros. Art. 7°, XI, da CF. **Necessidade de lei para o exercício desse direito**. O exercício do direito assegurado pelo art. 7°, XI, da CF começa com a edição da lei prevista no dispositivo para regulamentá-lo, diante da imperativa necessidade de integração. Com isso, possível a cobrança das contribuições previdenciárias até a data em que entrou em vigor a regulamentação do dispositivo.*
>
> *(RE 398.284, Rel. Min. Menezes Direito, julgamento em 2392008, Primeira Turma, DJE de 19122008.)*
>
> *No mesmo sentido: RE 505.597AgRAgR, Rel. Min. Eros Grau, julgamento em 1º122009, Segunda Turma, DJE de 18122009; RE 393.764–AgR, Rel. Min. Ellen Gracie, julgamento em 25112008, Segunda Turma, DJE de 19122008.*

Em atendimento ao comando constitucional, sobreveio a Lei nº 10.101/2000, que dispõe sobre a participação dos trabalhadores nos lucros ou resultados da empresa e que, no artigo 1º dispõe ser a Participação nos Lucros e Resultados instrumento de integração entre o capital e trabalho, ou seja, é importante estratégia para atingir motivação e produtividade por parte dos empregados, lucro para as empresas e melhores condições sociais.

> *Art. 1º 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.*

A Participação nos Lucros ou Resultados, na forma concebida pela Lei 10.101/2000, tem caráter notoriamente condicional. Sua percepção está vinculada ao alcance de metas pelos empregados, estabelecidas por meio de negociação entre esses e o empregador.

Como ensina Fabio Campinho, na obra *Participação nos Lucros ou Resultados Subordinação e Gestão da Subjetividade*, o pagamento de valor desatrelado do alcance ou cumprimento de metas nada contribui para a integração capital e trabalho, configurando juridicamente salário sendo perfeitamente admissível que nestes casos o judiciário trabalhista considere o valor pago como parte integrante do complexo salarial. A incerteza é intrínseca à PLR. Sem a fixação prévia de um percentual sobre os lucros ou de metas a serem atingidas não pode haver participação. Pelo menos não segundo os ditames fixados pela Lei 10.101/2000. Este fator imponderável que faz com que o lucro a ser atingido ao final do exercício contábil não seja previsível a não ser por estimativas, que faz com que as metas possam ou não ser alcançadas, é o que torna o programa condizente com os dispositivos legais. Portanto, parcela fixa, sem qualquer condicionante, não é PLR. É juridicamente salário.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 05/08/2016 por ANDREA BROSE ADOLFO, Assinado digitalmente em 23/08/2016 por ALICE GRECCHI, Assinado digitalmente em 05/08/2016 por ANDREA BROSE ADOLFO, Assinado digitalmente em 23/08/2016 por JOAO BELLINI JUNIOR, Assinado digitalmente em 23/08/2016 por JULIO CESAR VIEIRA GOMES
Impresso em 24/08/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

CÓPIA

> *(...) Ao conceder a participação sob a forma de um "abono" desvinculado de qualquer meta não produz qualquer motivação adicional. Trata-se apenas de uma mudança de rubrica. A parcela que anteriormente era considerada salarial para a não ser mais. Fato que em nada contribui para a "integração do trabalhador na vida da empresa" (Lei nº 10.101/2000, art. 1º). Em verdade, é perfeitamente admissível que nestes casos o judiciário trabalhista considere o valor pago como parte integrante do complexo salarial. Afinal, a incerteza é intrínseca a PLR. Sem a fixação prévia de um percentual sobre os lucros ou de metas a serem atingidas não pode haver participação. Pelo menos não segundo os ditames fixados pela Lei 10.101/2000. Este fator imponderável que faz com que o lucro a ser atingido ao final do exercício contábil não seja previsível a não ser por estimativas (que não deixam de ser aproximações), que faz com que as metas possam ou não ser alcançadas, é o que torna o programa condizente com os dispositivos legais. Portanto, parcela fixa, sem qualquer condicionante, não é PLR. É juridicamente salário. (Editora LTR, São Paulo, 2009, p. 90.)*

A Lei nº. 10.101, de 19/12/2000 ao estabelecer critérios, estabelece uma definição para "participação nos lucros ou resultados", logo, se de acordo com a Lei 10.101/2000 é PLR imune à tributação, senão, apesar do "nome", não é PLR e será integralmente tributado.

Para que o segurado empregado tenha direito à PLR não há necessidade de lucro por parte da empresa, podendo ser paga em função de um resultado. O resultado, conforme previsto na Lei nº. 10.101/00, é um resultado que se baseia em regras claras e objetivas de metas a serem alcançadas e que tem o intuito de incentivar a produtividade.

Para a participação dos empregados nos lucros ou resultados da empresa, a Lei nº. 10.101/00 estabelece as seguintes condições:

a) A PLR deve ser objeto de **negociação entre a empresa e seus empregados**, mediante um dos procedimentos abaixo, escolhidos pelas partes de comum acordo:

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

* Convenção ou acordo coletivo.

b) **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**

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 05/08/2016 por ANDREA BROSE ADOLFO, Assinado digitalmente em 23/08/2016 por ALICE GRECCHI, Assinado digitalmente em 05/08/2016 por ANDREA BROSE ADOLFO, Assinado digitalmente em 23/08/2016 por JOAO BELLINI JUNIOR, Assinado digitalmente em 23/08/2016 por JULIO CESAR VIEIRA GOMES
Impresso em 24/08/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

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:

* Índices de produtividade, qualidade ou lucratividade da empresa;

* Programas de metas, resultados e prazos, pactuados previamente.

c) **É vedado o pagamento de qualquer antecipação ou distribuição de valores a título de PLR em periodicidade inferior a um semestre civil, ou mais de duas vezes no mesmo ano civil.**

> *Art.1º 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.*
>
> *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.*
>
> *§2º O instrumento de acordo celebrado será arquivado na entidade sindical dos trabalhadores.*
>
> *...*
>
> *Art.3º 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.*
>
> *§1º Para efeito de apuração do lucro real, a pessoa jurídica poderá deduzir como despesa operacional as participações atribuídas aos empregados nos*

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 05/08/2016 por ANDREA BROSE ADOLFO, Assinado digitalmente em 23/08/2016 por ALICE GRECCHI, Assinado digitalmente em 05/08/2016 por ANDREA BROSE ADOLFO, Assinado digitalmente em 23/08/2016 por JOAO BELLINI JUNIOR, Assinado digitalmente em 23/08/2016 por JULIO CESAR VIEIRA GOMES
Impresso em 24/08/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

lucros ou resultados, nos termos da presente Lei, dentro do próprio exercício de sua constituição.

§2º 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.

A ausência de um desses requisitos é suficiente para desqualificação da verba paga como PLR. Somente os valores pagos com estrita obediência aos comandos previstos na Lei nº 10.101/00 estão fora da esfera de tributação da contribuição previdenciária.

Nesse sentido, apresento jurisprudência do CARF e também do STJ:

CARF

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/12/1997 a 31/12/2003

PREVIDENCIÁRIO CUSTEIO NOTIFICAÇÃO FISCAL DE LANÇAMENTO PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS PARCELA INTEGRANTE DO SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS DESCUMPRIMENTO DAS REGRAS DA LEI 10.101/2000. Uma vez estando no campo de incidência das contribuições previdenciárias, para não haver incidência é mister previsão legal nesse sentido, sob pena de afronta aos princípios da legalidade e da isonomia. O pagamento de participação nos lucros e resultados em desacordo com os dispositivos legais da lei 10.101/00, quais sejam, existência de acordo prévio ao exercício, bem como a existência de regras previamente ajustadas, enseja a incidência de contribuições previdenciárias, posto a não aplicação da regra do art. 28, §9º, "j" da Lei 8.212/91. CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. DECADÊNCIA. PRAZO QÜINQÜENAL. (...)NULIDADE. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA E DO CONTRADITÓRIO. INOCORRÊNCIA.(...). RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO EM PARTE. (Acórdão 240100545)

STJ

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS OU RESULTADOS. ISENÇÃO. NECESSIDADE DE OBSERVÂNCIA À LEGISLAÇÃO ESPECÍFICA.

1. Embasado o acórdão recorrido também em fundamentação infraconstitucional autônoma e

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 05/08/2016 por ANDREA BRASIL MOREIRA, Assinado digitalmente em 05/08/2016 por ALICE GRECCHI, Assinado digitalmente em [illegible] por ANDREA BRASIL MOREIRA, Assinado digitalmente em 23/08/2016 por JOAO BELLINI JUNIOR, Assinado digitalmente em 23/08/2016 por JULIO CESAR VIEIRA GOMES
Impresso em 24/08/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

preenchidos os demais pressupostos de admissibilidade, deve ser conhecido o recurso especial.

2. O gozo da isenção fiscal sobre os valores creditados a título de participação nos lucros ou resultados pressupõe a observância da legislação específica regulamentadora, como dispõe a Lei 8.212/91.

3. Descumpridas as exigências legais, as quantias em comento pagas pela empresa a seus empregados ostentam a natureza de remuneração, passíveis, pois, de serem tributadas.

4. Ambas as Turmas do STF têm decidido que é legítima a incidência da contribuição previdenciária mesmo no período anterior à regulamentação do art. 7º, XI, da Constituição Federal, atribuindo-lhe eficácia dita limitada, fato que não pode ser desconsiderado por esta Corte.

5. Recurso especial não provido (REsp 856160/PR, Relatora Ministra ELIANA CALMON, DJe 23/06/2009).

Conforme disposição expressa no art. 28, § 9º, alínea "j", da Lei nº 8.212/91, nota-se que a exclusão da parcela de participação nos lucros na composição do salário-de-contribuição está condicionada à estrita observância da lei reguladora do dispositivo constitucional. Essa regulamentação somente ocorreu com a edição da Medida Provisória nº 794, de 29 de dezembro de 1994, reeditada sucessivas vezes e convertida na Lei nº 10.101, de 19 de dezembro de 2000, que veio regular o assunto em tela.

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

§ 9º Não integram o salário-de-contribuição:

j) a participação nos lucros ou resultados da empresa, quando paga ou creditada de acordo com lei específica.

Conforme previsto na alínea "j" do § 9º do art. 28 da Lei n º 8.212, a única hipótese para que a participação nos lucros e resultados não sofra incidência de contribuição previdenciária é que seja paga de acordo com a lei específica, isto é, se enquadre no estabelecido na lei 10.101/2000.

Assim, onde o legislador dispôs de forma expressa, não pode o aplicador da lei estender a interpretação.

Constatado o desrespeito à exigência legal, resulta descaracterizados os pagamentos como sendo PLR e passam à condição de pagamentos com natureza remuneratória.

No caso presente, a autuação foi motivada por o PPR não ser extensivo a todos, não possuir regras claras e objetivas, não apresenta pactuação prévia e não ser homologado e

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 05/08/2016 por ANDREA BROSE ADOLFO, Assinado digitalmente em 23/08/2016 por ALICE GRECCHI, Assinado digitalmente em 05/08/2016 por ANDREA BROSE ADOLFO, Assinado digitalmente em 23/08/2016 por JOAO BELLINI JUNIOR, Assinado digitalmente em 23/08/2016 por JULIO CESAR VIEIRA GOMES
Impresso em 24/08/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

arquivado nas entidades sindicais dos trabalhadores, conforme Termo de Verificação Fiscal, folhas 627 a 640

28) Conforme analisado, verificamos que os "Programas de Participação nos Resultados" da empresa, firmados em 2009 e 2010:

· Não são extensíveis a todos os empregados, excluindo aqueles que já recebem remuneração variável em programas específicos;

· Exclui os empregados que recebem avaliação individual considerada inconsistente ou fraca pela empresa, aferida pelo sistema CDP;

· Classifica os empregados em três categorias:

** "A" – engloba os empregados em níveis superiores, os quais são avaliados pelo desempenho global da empresa que se utiliza do PPR para alinhar a remuneração ao mercado;*

** "B" – engloba os empregados de níveis intermediários, os quais são avaliados pelo desempenho de suas áreas e pelo desempenho individual registrado no sistema CDP. A empresa se reserva o direito de majorar os valores do PPR em 8unção do mercado.*

** "C" – engloba os empregados lotados em estruturas comerciais e de atendimento ao cliente, os quais recebem remuneração variável por meio do PPR, conforme "Normativo de Remuneração Variável", com regras diferenciadas de acordo com a área à qual o empregado está vinculado. Seu desempenho individual registrado no sistema CDP afeta diretamente a sua participação no PPR;*

** Não possui regras claras e objetivas, permitindo avaliações discricionárias pela administração da empresa e conferindo poderes ao CEO da empresa para ajustar os valores do PPR em função das condições de mercado.*

** Não apresenta pactuação prévia, conforme determinado na legislação.*

** Não foram homologados e arquivados nas entidades sindicais dos trabalhadores, conforme determinado pelo art. 2º. da Lei 10.101/00.*

PLR EXTENSIVO A TODOS

A recorrente alega a ausência de exigência legal de pagamento de PPR para todos empregados.

Concordo com o recorrente.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 05/08/2016 por ANDREA BROSE ADOLFO, Assinado digitalmente em 23/08/2016 por ALICE GRECCHI, Assinado digitalmente em 05/08/2016 por ANDREA BROSE ADOLFO, Assinado digitalmente em 23/08/2016 por JOAO BELLINI JUNIOR, Assinado digitalmente em 23/08/2016 por JULIO CESAR VIEIRA GOMES
Impresso em 24/08/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Não encontrei na lei a exigência de extensão de PLR para todos empregados.

Abaixo apresento trecho da ementa do acórdão 920200.503 da Câmara Superior de Recursos Fiscais deste CARF.

> *Acórdão n° 920200.503 — 2ª Turma CSRF/CARF*
>
> *PREVIDENCIÁRIO. CUSTEIO. NFLD. PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS OU RESULTADOS. OBSERVÂNCIA DA LEGISLAÇÃO REGULAMENTADORA.*
>
> *...*
>
> *O legislador não fez previsão de exigência no sentido de que as parcelas pagas a título de participação de lucros ou resultados fossem extensivas a todos os empregados da empresa para que houvesse a não incidência de contribuição previdenciária.*

REGRAS CLARAS E OBJETIVAS

Outro ponto alegado pelo fisco foi a ausência de regras claras e objetivas.

A recorrente alega que os empregados tiveram totais condições de acompanhar e mensurar os resultados atingidos, apresenta as regras de avaliação do resultado e da performance dos trabalhadores e referencia documentos de avaliação individual apresentados na impugnação.

Entendo que o PPR continha regras claras e objetivas.

O Termo de Verificação Fiscal discorre dos itens 12 ao 25 sobre as regras constantes nos acordos, destacando no item 25 que *"o PPR da empresa permite avaliações discricionárias por parte da administração da empresa, majorando ou reduzindo os valores a serem pagos."*

> *12) A empresa mantém sistema de avaliação de seus empregados, sistema CDP (fls. 064/096), classificando-os de acordo com seu desempenho individual em categorias de 1 a 5. O CDP se constitui em um sistema de avaliação anual que leva em consideração o atingimento de metas individuais pelos empregados, conforme definido em seu regulamento:*
>
> *...*
>
> *13) O sistema adota avaliação por curva forçada, o que faz com que um percentual dos avaliados obrigatoriamente integre as categorias de avaliação 4 ou 5, consideradas de desempenho insuficiente:*
>
> *...*
>
> *25) O art. 2º da Lei 10.101/00 determina que as regras do programa devam ser claras e objetivas, inclusive no tocante aos mecanismos de aferição.*

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 05/08/2016 por ANDREA BROSE ADOLFO, Assinado digitalmente em 23/08/2016 por ALICE GRECCHI, Assinado digitalmente em 05/08/2016 por ANDREA BROSE ADOLFO, Assinado digitalmente em 23/08/2016 por JOAO BELLINI JUNIOR, Assinado digitalmente em 23/08/2016 por JULIO CESAR VIEIRA GOMES
Impresso em 24/08/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Em contraposição, o PPR da empresa permite avaliações discricionárias por parte da administração da empresa, majorando ou reduzindo os valores a serem pagos. Considere-se ainda que não é permitido ao empregador partilhar com o empregado os riscos de sua atividade empresarial, face o que dispõe o artigo 2º da CLT Consolidação das Leis Trabalhistas.

4.2. Modelos de Avaliação:

4.2.1. Modelo "A":

4.2.1.1. **EMPREGADOS ATIVOS** com nível/banda salarial 0, 1, 2, 3, 4, e 5 e que **não** participem de outro modelo de remuneração variável.

É facultado ao CEO do **BANCO** a prerrogativa de incluir **EMPREGADOS** de outros níveis neste modelo, visando refletir a volatilidade e condições de mercado do negócio que os mesmos atuam, como por exemplo Tesouraria, Private, dentre outros.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 05/08/2016 por ANDREA BROSE ADOLFO, Assinado digitalmente em 23/08/2016 por ALICE GRECCHI, Assinado digitalmente em 05/08/2016 por ANDREA BROSE ADOLFO, Assinado digitalmente em 23/08/2016 por JOAO BELLINI JUNIOR, Assinado digitalmente em 23/08/2016 por JULIO CESAR VIEIRA GOMES
Impresso em 24/08/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

6.5. Todas e quaisquer alterações nas regras e condições determinadas no presente Instrumento deverão ter o expresso consentimento do **BANCO** e da Comissão de Representação Interna dos Empregados ("Comissão") do **BANCO** mediante aditivo ao presente instrumento ou mediante ata acordada entre a Comissão e o **BANCO**.

4.2.2. Modelo "S":

...

4.2.2.4. Aos valores obtidos como resultado da fórmula acima, para cada **EMPREGADO** elegível ao modelo "B", o CEO do **BANCO** poderá majorar o valor a ser pago em função da volatilidade e condições de mercado.

...

5.2.1. Caso o valor total a ser distribuído do PPR exceda o limite máximo de 15% do PBT, ficará a critério único e exclusivo do CEO do **BANCO** a aplicação ou não de redutor, bem como do percentual de redução a ser aplicado.

Além desses pontos trazidos pelo fisco no Termo de Verificação Fiscal, trago outros pontos que entendo, ajudam a elucidar a questão e apresento que o recorrente afirma que a "*suposta discricionariedade do CEO não se materializou.*"

6.1. O **BANCO** poderá estabelecer critérios específicos diversos dos estabelecidos no presente Instrumento para avaliação da companhia, das unidades e individuais diante de fatores que dificultem ou inviabilizem a concretização dos termos e condições para o pagamento do PPR, como, exemplificativamente, mas não exaustivamente, mudanças de estrutura organizacional; vínculo ao desempenho de determinados segmentos do mercado.

6.5. Todas e quaisquer alterações nas regras e condições determinadas no presente Instrumento deverão ter o expresso consentimento do **BANCO** e da Comissão de Representação Interna dos Empregados ("Comissão") do **BANCO** mediante aditivo ao presente instrumento ou mediante ata acordada entre a Comissão e o **BANCO**.

Entendo que, os termos do acordo não ferem a Lei, além do que resultaram de negociação entre as partes.

PACTUAÇÃO PRÉVIA

Outra motivação apresentada pelo fisco foi a falta de pactuação prévia.

O recorrente alega que os instrumentos de PPR foram assinados no início do período de aferição dos resultados.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 23/08/2016 por ALICE GRECCHI, Assinado digitalmente em 23/08/2016 por LEONARDO DE ANDRADE COUTINHO, Assinado digitalmente em 23/08/2016 por JOAO BELLINI JUNIOR, Assinado digitalmente em 23/08/2016 por JULIO CESAR VIEIRA GOMES
Impresso em 24/08/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Concordo com o recorrente.

Entendo que não houve ofensa à lei.

Um acordo foi firmado antes do início do prazo e outro no primeiro trimestre do ano em questão.

O Termo de Verificação Fiscal assim apresenta a questão:

> *26) O art. 2º, § 1º, inciso II da Lei 10.101/00 determina que os programas de metas, resultados e prazos devem ser pactuados previamente, o que não ocorreu em nenhum dos PPRs analisados, conforme abaixo*
>
> *Programa Registro do Acordo Período de Avaliação*
>
> *2009 29/07/2009 01/01/2009 a 31/12/2009*
>
> *2010 20/04/2010 01/01/2010 a 31/12/2010*
>
> *Lei 10.101/00*
>
> *[...]*
>
> *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:*
>
> *[...]*
>
> *§ 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. (grifo nosso)*
>
> *Observo que os mencionados registros referem-se a registro em Cartórios de Títulos e Documentos e que os acordos propriamente ditos, contém data de 11/12/2008, para o acordo de 2009 e 16/03/2010, para o acordo de 2010.*

HOMOLOGAÇÃO E ARQUIVAMENTO DOS ACORDOS NOS SINDICATOS

O fisco alega desconformidade com a lei 10.101/2000 por não terem sido os acordos homologados e arquivados nas entidades sindicais dos trabalhadores.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 05/08/2016 por ANDREA BROSE ADOLFO, Assinado digitalmente em 23/08/2016 por ALICE GRECCHI, Assinado digitalmente em 05/08/2016 por ANDREA BROSE ADOLFO, Assinado digitalmente em 23/08/2016 por JOAO BELLINI JUNIOR, Assinado digitalmente em 23/08/2016 por JULIO CESAR VIEIRA GOMES
Impresso em 24/08/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

O recorrente afirma que os acordos foram "devidamente negociados com o sindicato dos trabalhadores", que "foram devidamente arquivados nas entidades sindicais, conforme demonstram os anexos e-mails trocados entre o RH do Recorrente e o representante sindical dos trabalhadores (doc nº 16 da Impugnação)".

Abaixo apresento trecho do Termo de Verificação Fiscal:

> *27) A Lei 10.101 dispõe que a participação nos lucros ou resultados deverá ser objeto de negociação entre a empresa, empregados e sindicato, devendo o instrumento do acordo ser arquivado na entidade sindical dos trabalhadores. Intimada a apresentar comprovação da homologação e arquivamento dos instrumentos do PPR nas entidades sindicais dos trabalhadores, a empresa alegou que a aposição da assinatura de um de seus empregados, representante sindical, seria o suficiente para comprovar o cumprimento da obrigação legal. Esse não é o entendimento das entidades sindicais, conforme comprova a nota abaixo, denunciando que os PPR 2009, 2010 e 2011 foram impostos pelo Banco, sem a participação do Sindicato.*

HSBC: Sindicatos cobram contratos sobre PPR

Data: 25.04.2011 14:45
Categoria: HSBC

Os sindicatos cobraram formalmente da diretoria do HSBC a apresentação dos contratos do Programa de Participação nos Resultados (PPR), referentes aos últimos três anos (09/10/11). A solicitação foi aprovada em reunião da Comissão de Organização dos Empregados (COE), realizada no último dia 10. "O HSBC ainda não retornou. Queremos avaliar os programas e abrir negociação sobre o tema", destaca o diretor do Sindicato, Danilo Anderson, que, junto com a diretora Gisele Paifer, participou da reunião da COE. Segundo ele, os sindicatos não participam da comissão do PPR desde 2008. Ou seja, nos últimos anos o programa tem sido imposto pelo banco; sem debate, discussão com os representantes dos bancários.

> *LEI Nº 10.101, DE 19 DE DEZEMBRO DE 2000.*
>
> *[...]*
>
> *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;*
>
> *I - comissão paritária escolhida pelas partes, integrada, também, por um representante indicado pelo sindicato da respectiva categoria; (Redação dada pela Lei nº 12.832, de 2013)*
>
> *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*

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 05/08/2016 por ANDREA BROSE ADOLFO, Assinado digitalmente em 23/08/2016 por ALICE GRECCHI, Assinado digitalmente em 05/08/2016 por ANDREA BROSE ADOLFO, Assinado digitalmente em 23/08/2016 por JOAO BELLINI JUNIOR, Assinado digitalmente em 23/08/2016 por JULIO CESAR VIEIRA GOMES
Impresso em 24/08/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

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.

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

[...]

28) Conforme analisado, verificamos que os "Programas de Participação nos Resultados" da empresa, firmados em 2009 e 2010:

· Não são extensíveis a todos os empregados, excluindo aqueles que já recebem remuneração variável em programas específicos;

· Exclui os empregados que recebem avaliação individual considerada inconsistente ou fraca pela empresa, aferida pelo sistema CDP;

· Classifica os empregados em três categorias:

** "A" – engloba os empregados em níveis superiores, os quais são avaliados pelo desempenho global da empresa que se utiliza do PPR para alinhar a remuneração ao mercado;*

** "B" – engloba os empregados de níveis intermediários, os quais são avaliados pelo desempenho de suas áreas e pelo desempenho individual registrado no sistema CDP. A empresa se reserva o direito de majorar os valores do PPR em função do mercado.*

** "C" – engloba os empregados lotados em estruturas comerciais e de atendimento ao cliente, os quais recebem remuneração variável por meio do PPR, conforme "Normativo de Remuneração Variável", com regras diferenciadas de acordo com a área à qual o empregado está vinculado. Seu desempenho individual registrado no sistema CDP afeta diretamente a sua participação no PPR;*

· Não possui regras claras e objetivas, permitindo avaliações discricionárias pela administração da empresa e conferindo poderes ao CEO da empresa para ajustar os valores do PPR em função das condições de mercado.

· Não apresenta pactuação prévia, conforme determinado na legislação.

· Não foram homologados e arquivados nas entidades sindicais dos trabalhadores, conforme determinado pelo art. 2º da Lei 10.101/00.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 05/08/2016 por ANDREA BROSE ADOLFO, Assinado digitalmente em 23/08/2016 por ALICE GRECCHI, Assinado digitalmente em 05/08/2016 por ANDREA BROSE ADOLFO, Assinado digitalmente em 23/08/2016 por JOAO BELLINI JUNIOR, Assinado digitalmente em 23/08/2016 por JULIO CESAR VIEIRA GOMES
Impresso em 24/08/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Entendo que aqui não cabe razão ao recorrente.

Os acordos para pagamento do PPR foram firmados por meio de Instrumento Particular de Acordo da Participação nos Resultados, um referente ao ano 2009 e outro ao ano 2010, folhas 47 a 54 e 55 a 62, respectivamente.

Ambos acordos, registram que o acordo é celebrado entre o recorrente e "Comissão de Representação Interna dos Empregados do Banco", sem citar representação sindical.

INSTRUMENTO PARTICULAR DE ACORDO DA PARTICIPAÇÃO NOS RESULTADOS

HSBC BANK BRASIL S. A. - BANCO MÚLTIPLO, instituição financeira de direito privado, inscrita no CNPJ/MF sob no. 01.701.201/0001-89, neste ato representado por seus administradores e bastante procuradores ao final assinados, doravante denominada "BANCO" e seus Empregados Ativos, representados pela COMISSÃO DE REPRESENTAÇÃO INTERNA DOS EMPREGADOS DO BANCO, eleita em 02.10.2008, doravante denominados "EMPREGADOS ATIVOS", que de comum acordo, resolvem celebrar o presente Instrumento Particular de Participação dos Empregados nos Resultados do BANCO, doravante denominado Programa de Participação nos Resultados ("PPR"), nos termos e condições abaixo elencados,

Ao final dos acordos, estão consignados os signatários distribuídos em Comissão de Funcionários, Representantes Sindicais e Representantes da Empresa.

O acordo 2009, registra 4 representantes sindicais, sendo que apenas 1 assinou o documento. O acordo 2010 registra 5 representantes sindicais, sendo que nenhum assinou o acordo.

Observo que à folha 63, consta "Lista de Presença da Reunião com a Comissão de representação Interna dos Empregados do Banco PPR", datada de 16/03/2010, mesma data do acordo, contendo os mesmos nomes dos 5 representantes sindicais, porém, contendo 2 assinaturas.

Entendo que representantes do sindicato participaram da reunião e não assinaram o acordo.

Outro ponto é a questão do arquivamento dos acordos nos sindicatos.

O recorrente busca comprovar o arquivamento por meio de cópia de e-mails apresentados por ocasião da impugnação (doc nº 16).

Analisei os e-mails, folhas 1051 a 1060 e cheguei a conclusão diversa do recorrente.

Os e-mails são trocados entre o RH Relações sindicais da empresa com o sr Miguel Pereira que registra abaixo de seu nome "Contraf CUT".

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 05/08/2016 por ANDREA BROSE ADOLFO, Assinado digitalmente em 23/08/2016 por ALICE GRECCHI, Assinado digitalmente em 05/08/2016 por ANDREA BROSE ADOLFO, Assinado digitalmente em 23/08/2016 por JOAO BELLINI JUNIOR, Assinado digitalmente em 23/08/2016 por JULIO CESAR VIEIRA GOMES
Impresso em 24/08/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

> Contraf é a abreviação de Confederação Nacional dos trabalhadores do Ramo Financeiro.
>
> O PPR 2009 é enviado pelo gerente de RH junto com a observação "Favor manter apenas sob seus cuidados, tendo em vista que este material é de circulação interna do HSBC." (folha 1054) O PPR 2010 é solicitado pelo sindicalista em 03/2011, junto como informações estatísticas (número de funcionários, distribuição geográfica do setor de compensação, número de funcionários nas capitais, por sexo). A resposta contendo o PPR foi enviada alguns dias depois. (folhas 1051 e 1052).
>
> **Entendo que os acordos não foram arquivados nos sindicatos.**
>
> Constato desconformidade com a Lei 10.101/2000.
>
> CONCLUSÃO
>
> Voto por negar provimento ao recurso.
>
> assinado digitalmente
>
> Carlos Alberto Mees Stringari"

Conforme se verifica do voto supratranscrito, que esta relatora acolhe na íntegra, o qual trata da mesma questão dos autos, constata-se que o Banco cumpriu os requisitos relativos ao Programa de Participação nos Resultados – PPR no que se refere a ausência de exigência legal de pagamento de PPR para todos empregados, bem como o referido Programa convencionado pelo Banco continha regras claras e objetivas, e houve pactuação prévia, de forma que não houve ofensa à lei.

No que tange a falta de homologação e arquivamento dos acordos nos sindicatos, verifica-se que este fora o único fundamento pelo qual entendera o nobre Relator que não fora cumprido, uma vez que naquele processo, relativo ao período de apuração de 2010 e 2011, não ficou comprovado a referida homologação nas entidades sindicais dos trabalhadores.

Naqueles anos (2010 e 2011), constava tão-somente Acordos para pagamento do PPR firmados por meio de Instrumento Particular de Acordo da Participação nos Resultados, um referente ao ano 2009 e outro ao ano 2010, folhas 47 a 54 e 55 a 62, respectivamente. Ambos acordos, registram que foram celebrados entre o Banco e "Comissão de Representação Interna dos Empregados do Banco", sem citar representação sindical.

Ocorre que, no presente caso, relativo ao período de apuração de 2008, quanto **ao Programa de Participação nos Resultados - PPR, embora conste tão-somente "INSTRUMENTO PARTICULAR DE ACORDO DA PARTICIPAÇÃO NOS RESULTADOS (fls. 102/130)"**, verifica-se que este requisito sequer foi objeto de análise pelo Fisco, tampouco consta do relatório fiscal, não havendo lançamento em relação a este requisito.

Portanto, considerando que o único fundamento pelo qual a 1ª Turma da 2ª Câmara, Acórdão nº 2201-003.020**,** manteve aqueles lançamentos consiste no descumprimento da homologação e arquivamento nas entidades sindicais, requisitos estes, não constantes do presente relatório fiscal, não obstante tratarem da mesma matéria, uma vez que os acordos firmados em todos os anos foram convencionadas através de instrumento particular, com as

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 05/08/2016 por ANDREA BROSE ADOLFO, Assinado digitalmente em 23/08/2016 por ALICE GRECCHI, Assinado digitalmente em 05/08/2016 por ANDREA BROSE ADOLFO, Assinado digitalmente e em 23/08/2016 por JOAO BELLINI JUNIOR, Assinado digitalmente em 23/08/2016 por JULIO CESAR VIEIRA GOMES
Impresso em 24/08/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

mesmas condições (relativos tão-somente a fatos geradores distintos), e, inclusive, considerando que esta relatora não pode inovar nos fundamentos e atribuir requisitos que sequer o Fisco exigiu na peça fiscal, por tais razões, entendo que deve ser dado provimento ao recurso.

DA MULTA POR DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA (GFIP) - DEBCAD n.º 37.396.782-9

Inicialmente, cumpre referir que a análise desta infração restaria prejudicada, uma vez que a infração material (principal) fora excluída, e devido a este fato, entende esta relatora que não subsistindo o principal, a multa por descumprimento de obrigação acessória também não pode subsistir. Todavia, a fim de evitar prejuízos ao recorrente, passa-se a análise da mesma, em face da redação da Lei nº 13.097/22015.

No que tange a autuação por descumprimento de obrigação acessória, DEBCAD n.º 37.396.782-9, em virtude de a empresa ter apresentado GFIP's com omissão de dados correspondentes a fatos-geradores de contribuições previdenciárias, postula a recorrente a aplicação do art. 32-A, inciso I, da Lei 8.212/91, com redação dada pela Lei nº 11.941/2009, a qual alterou a penalidade prevista no art. 32, inciso IV, §§ 3º, e 5º, o qual fora fundamentada a presente autuação (fl. 949).

Ocorre que, recente foi editado regramento anistiando as infrações elencadas no **art. 32-A *caput*, inciso I e II, incluídos pela Lei 11.941/2009.**

Vejamos a alteração da redação do art. 32 da Lei nº 8.212/91:

> ***Art. 32****. A empresa é também obrigada a:*
>
> *[...]*
>
> *IV – declarar à Secretaria da Receita Federal do Brasil e ao Conselho Curador do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço – FGTS, na forma, prazo e condições estabelecidos por esses órgãos, dados relacionados a fatos geradores, base de cálculo e valores devidos da contribuição previdenciária e outras informações de interesse do INSS ou do Conselho Curador do FGTS;*
>
> *[...]*
>
> ~~*§ 5º A **apresentação do documento com dados não correspondentes aos fatos geradores** sujeitará o infrator à pena administrativa correspondente à multa de cem por cento do valor devido relativo à contribuição não declarada, limitada aos valores previstos no parágrafo anterior.*~~
>
> ***Art. 32-A.*** *O contribuinte que deixar de apresentar a declaração de que trata o inciso IV do caput do art. 32 desta Lei no prazo fixado ou **que a apresentar com incorreções ou omissões** será intimado a apresentá-la ou a prestar esclarecimentos e sujeitar-se-á às seguintes multas:*
>
> *[...]*

Verifica-se que a diferença básica está na citação *"dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias*". Resta

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 05/08/2016 por ANDREA BROSE ADOLFO, Assinado digitalmente em 23/08/2016 por ALICE GRECCHI, Assinado digitalmente em 05/08/2016 por ANDREA BROSE ADOLFO, Assinado digitalmente em 23/08/2016 por JOAO BELLINI JUNIOR, Assinado digitalmente em 23/08/2016 por JULIO CESAR VIEIRA GOMES
Impresso em 24/08/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

evidente que se nem todos os dados referentes aos fatos geradores foram declarados é porque houve omissão em relação a alguns deles.

Evidencia-se, assim, que a infração anterior é idêntica a nova infração, mas apenas com uma outra roupagem e descrição.

Desta forma, entendo que a multa do presente auto de infração está abarcada pela anistia concedida pela Lei 13.097/2015, ainda, que tal lei só cite o artigo 32-A, uma vez que não haveria razão jurídica para se aplicar a anistia a uma infração e não a outra apenas porque o dispositivo legal é outro.

Em verdade o dispositivo legal a prevalecer não seria o antigo, mas sim o artigo 32 -A, da Lei 8.212/91 na redação da Lei 11.941/2009, uma vez que o artigo 106, II, "c", da Lei 5.172/66 determina a aplicação da legislação que comine penalidade menos severa.

Superada a questão da aplicabilidade da Lei nº 13.097/2015 para infrações capituladas pelo art. 32 e não pelo 32-A, da Lei 8.212/91, resta analisar o caso concreto.

A nova legislação introduzida no ordenamento jurídico, em seu artigo 49, abaixo reproduzido, dá expressa anistia as multas previstas no artigo 32-A, da Lei 8.212/91.

> *Art. 49. Ficam anistiadas as multas previstas no* ***art. 32-A da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991****, lançadas até a publicação desta Lei, desde que a declaração de que trata o* ***inciso IV do caput do art. 32 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991****, tenha sido apresentada até o último dia do mês subsequente ao previsto para a entrega.*

Sobre o assunto, há decisões nesse sentido. Abaixo, ementa colacionada referente ao Acórdão 28-03-004.218 - 3ª Turma Especial, de 12.03.2013, Redator Designado Conselheiro Ricardo Magaldi Messetti.

> *ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS*
>
> *Período de apuração: 01/01/2006 a 31/12/2006*
>
> *MULTA POR ENTREGA DE GFIP COM INFORMAÇÕES INCORRETAS OU COM OMISSÃO. LEI 13.097/2015. APLICAÇÃO. EXTINÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO*
>
> *A Lei 13.097/2015 deve ser aplicada ao caso contrato, cominando a anistia ali prevista como remissão, extinguindo o crédito tributário da obrigação acessória, nos termos do art. 156, IV, do CTN.*
>
> *Recurso Voluntário Provido*
>
> *Crédito Tributário Exonerado*

Do acórdão supracitado, destaco excertos das razões de decidir contidas no voto vencedor.

> *Desta feita, observa-se que a "anistia" trazida pela Lei 13.097/2015 atinge as infrações de não entrega de GFIP no*

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 05/08/2016 por ANDREA BROSE ADOLFO, Assinado digitalmente em 05/08/2016 por ALICE GRECCHI, Assinado digitalmente em 05/08/2016 por ANDREA BROSE ADOLFO, Assinado digitalmente em 23/08/2016 por JOAO BELLINI JUNIOR, Assinado digitalmente em 23/08/2016 por JULIO CESAR VIEIRA GOMES
Impresso em 24/08/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

prazo correto, desde que entregue no mês subsequente e a entrega de GFIP com incorreções ou omissões, não necessitando, neste segundo caso, qualquer entrega posterior, pois não há na lei em questão a exigência para a entrega com correções.

Assim, entendo que a anistia trazida pelo artigo 49 da Lei 13.097/2015 deve ser aplicada ao caso concreto como remissão, extinguindo o crédito tributário referente à obrigação acessória em comento.

Destaco, outrossim, que a norma tributária não há de trazer palavras inúteis, deste feito entendo que à remissão da multa por entrega de GFIP apresentada com incorreções ou omissões não há qualquer condição, devendo ser de imediato aplicado os termos propostos, com a corolária extinção do crédito tributário lançado.

CÓPIA

Portanto, a multa por descumprimento de obrigação acessória (omissões na GFIP), aplicada no Auto de Infração DEBCAD n.º 37.396.782-9, que teve fundamento o art. 32, inciso IV, §§3º e 5º, cuja redação quanto as penalidades aplicadas fora alterada pelo art. 32-A, "caput", inciso I e II, da Lei n. 8.212/91, na redação dada pela Lei 11.941/2009, a qual se amolda à anistia prevista no art. 49 da Lei n º 13.097/2015.

Logo, deve ser cancelado o Auto de Infração DEBCAD n.º 37.396.782-9, nos termos do art. 49 da Lei nº 13.097/15.

Ante o exposto, voto no sentido de NEGAR PROVIMENTO ao Recurso de Ofício e DAR PROVIMENTO ao Recurso Voluntário excluindo o crédito tributário lançado.

(Assinado digitalmente)

Alice Grecchi – Relatora

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 05/08/2016 por ANDREA BROSE ADOLFO, Assinado digitalmente em 23/08/2016 por ALICE GRECCHI, Assinado digitalmente em 05/08/2016 por ANDREA BROSE ADOLFO, Assinado digitalment e em 23/08/2016 por JOAO BELLINI JUNIOR, Assinado digitalmente em 23/08/2016 por JULIO CESAR VIEIRA GOMES
Impresso em 24/08/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Voto Vencedor

Conselheiro Júlio César Vieira Gomes - Redator designado

Participação nos lucros e resultados

A participação do trabalhador nos lucros e resultados da empresa é um marco histórico dos direitos trabalhistas. Com todas as conquistas: salário-mínimo, limitação da jornada de trabalho, proteção contra a demissão sem justa causa, férias, descanso semanal remunerado, apenas para mencionar algumas, ainda assim capital e trabalho se opunham, um ao outro, como realidades inconciliáveis.

Foi com a Constituição Federal que se abriu a possibilidade de o trabalhador auferir parte do resultado de sua força laboral entregue à empresa. No artigo 7º, Inciso XI, junto com outros direitos sociais do trabalhador está a participação nos lucros ou resultados, desvinculada da remuneração; portanto, trata-se imunidade tributária:

> *Art. 7º São direitos dos trabalhadores urbanos e rurais, além de outros que visem à melhoria de sua condição social:*
>
> *XI - participação nos lucros, ou resultados,* ***desvinculada da remuneração****, e, excepcionalmente, participação na gestão da empresa,* ***conforme definido em lei****;*

Entretanto, apenas com a Medida Provisória nº 794, de 22/12/94, convertida na Lei nº 10.101, de 19/12/2000, a matéria foi regulamentada:

> *Art.1ºEsta 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.*
>
> a) Finalidades:
>
> - integração entre capital e trabalho; e
>
> - ganho de produtividade.
>
> *Art.2ºA 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.*
>
> *§1ºDos 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,*

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 05/08/2016 por ALICE GRECCHI, Assinado digitalmente em 23/08/2016 por ALICE GRECCHI, Assinado digitalmente em 23/08/2016 por ANA CLAUDIA BORGES DE OLIVEIRA, Assinado digitalmente em 23/08/2016 e em 23/08/2016 por JOAO BELLINI JUNIOR, Assinado digitalmente em 23/08/2016 por JULIO CESAR VIEIRA GOMES
Impresso em 24/08/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

> *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.*

b) Negociação entre empresa e empregados, através de acordo coletivo ou comissão de trabalhadores. No instrumento de negociação devem constar, com clareza e objetividade, as condições a serem satisfeitas (regras adjetivas) para a participação nos lucros ou resultados (direitos substantivos).

Entre outros, podem ser considerados como critérios ou condições: produtividade, qualidade, lucratividade, programas de metas e resultados mantidos pela empresa. Vê-se que no instrumento de negociação deve constar o que dispõe o artigo 2°, §1° e, no caso dos critérios para se fazer jus ao benefício, o legislador cuidou apenas de exemplificá-los.

Como se constata pelas disposições acima, a regulamentação é no sentido de proteger o trabalhador para que sua participação nos lucros se efetive. Não há regras detalhadas na lei sobre os critérios e as características dos acordos a serem celebrados. Os sindicatos envolvidos ou as comissões, nos termos do artigo 2º, têm liberdade para fixarem os critérios e condições para a participação do trabalhador nos lucros e resultados. A intenção do legislador foi impedir que critérios ou condições subjetivos obstassem a participação dos trabalhadores nos lucros ou resultados. As regras devem ser claras e objetivas para que os critérios e condições possam ser aferidos. Com isto, são alcançadas as duas finalidades da lei: a empresa ganha em aumento da produtividade e o trabalhador é recompensado com sua participação nos lucros.

Nesse sentido, o artigo 2º, §1º, I da lei possibilita inclusive que a condição para a participação nos lucros ou resultados seja apenas o aumento da lucratividade da empresa. Comprovando-se no Demonstrativo de Resultados do Exercício Financeiro que foi alcançada esta meta, que existe acordo coletivo ou comissão de trabalhadores e que a distribuição não é inferior a um semestre civil a participação nos lucros é regular. Não há nenhuma restrição na lei para que assim proceda a empresa. E nem poderia a autoridade fiscal criá-las no caso concreto, sob pena de violação do Princípio da Legalidade, artigo 37, "*caput*" da Constituição Federal.

Quanto aos mecanismos de aferição das informações para fins de comprovação do cumprimento dos critérios para a participação, não há qualquer previsão na lei no sentido de se exigir metas individualizadas para os trabalhadores. E nem poderia. Caso adote o aumento da lucratividade da empresa ou o alcance de outras metas organizacionais, critérios esses exemplificados na lei, não vejo como se exigir a aferição da contribuição de cada trabalhador para o cumprimento dessas metas. Como se poderia aferir a parcela do lucro de uma empresa de grande porte atribuída individualmente a um trabalhador da linha de produção? E mais. A exigência por parte da fiscalização de metas individualizadas vai de encontro ao que se procurou evitar na regulamentação da participação nos resultados e lucros – PLR, que é afastá-lo do conceito de salário.

Em razão de tudo aqui exposto, vê-se que prevalece a livre negociação para a participação nos lucros ou resultados. Porém, é possível que esse importante direito trabalhista

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 24/08/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA, Assinado digitalmente em 24/08/2016 por ALICE GRECCHI, Assinado digitalmente em 05/08/2016 por ANDREA BROSE ADOLFO, Assinado digitalmente em 23/08/2016 por JOAO BELLINI JUNIOR, Assinado digitalmente em 23/08/2016 por JULIO CESAR VIEIRA GOMES
Impresso em 24/08/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

seja malversado em prejuízo dos próprios trabalhadores e do fisco. Comprovando a autoridade fiscal dissimulação do pagamento de salários com participação nos lucros, deverá aplicar o Princípio da Verdade Material para considerar os valores pagos integrantes da base de cálculo das contribuições previdenciárias.

Nesse sentido, preocupou-se o legislador com essa possibilidade de se desvirtuar a finalidade da lei e se utilizar a participação nos lucros e resultados da empresa para a sonegação de contribuições sociais:

> *Art.3º 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.*
>
> ...
>
> *§2ºÉ 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.*

Quanto à jurisprudência de nossos tribunais superiores, no RE 351.506 o STF manifestou-se pela eficácia limitada do disposto no artigo 7º, XI da Constituição Federal):

> *Dessa maneira, embora o inciso XI do artigo 7º da Constituição assegurasse o direito dos empregados à participação nos lucros da empresa e previsse que essa parcela --- participação nos lucros --- é algo desvinculado da remuneração, o exercício desse direito não prescindia de lei disciplinadora que definisse o modo e os limites de sua participação, bem assim a natureza jurídica dessa benesse, quer para fins tributários, quer para fins de incidência de contribuição previdenciária.*

E o STJ, pela obrigatoriedade de observância das disposições contidas na Lei nº 10.101, de 19/12/2000.

Feitas essas colocações, analisemos o caso concreto.

A divergência aqui é somente quanto ao modelo adotado pela recorrente para restringir o acesso ao programa somente a alguns empregados. A possibilidade de que o programa não seja extensivo a todos os empregados deve ser analisada com reservas, pois deve ser examinada em conjunto com os critérios adotados pela empresa. No caso, constata-se que ficaram excluídos segurados empregados que percebem outra parcela de remuneração variável e mesmo quanto a muitos outros que estão no programa, foram criadas exigências mais rigorosas para aqueles que possuem menor remuneração enquanto para os níveis mais elevados da empresa constatam-se requisitos e critérios mais acessíveis, o que denota dois problemas: a possibilidade do efeito de substituição de salários para os níveis mais elevados da empresa e a duvidosa possibilidade de existência da contrapartida por parte da maioria dos empregados no sentido de se aumentar a produtividade e os resultados da empresa.

Na prática, parece-me que o pagamento de PLR fica restrito aos níveis mais elevados da empresa, justamente aqueles que teriam as maiores bases de cálculo da contribuição previdenciária. Assim, entendo que o programa se mostra descaracterizado como

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 05/08/2016 por ANDREA BROSE ADOLFO, Assinado digitalmente em 23/08/2016 por ALICE GRECCHI, Assinado digitalmente em 05/08/2016 por ANDREA BROSE ADOLFO, Assinado digitalment e em 23/08/2016 por JOAO BELLINI JUNIOR, Assinado digitalmente em 23/08/2016 por JULIO CESAR VIEIRA GOMES
Impresso em 24/08/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

tal e contrário aos preceitos gerais da lei: integração entre capital e trabalho e ganho de produtividade.

Pelo exposto voto pela incidência da contribuição previdência sobre o PLR. No mais acompanho a relatora nas outras questões.

É como voto.

(Assinado digitalmente)

Júlio César Vieira Gomes - Redator designado

CÓPIA

Conselheira Andrea Brose Adolfo - Redatora designada

Multa previdenciária

Mantida a incidência de contribuição previdenciária sobre o PLR, cabe analisar o critério de apuração da multa previdenciária aplicada ao lançamento fiscal.

De acordo com o relatório fiscal, o presente processo trata de lançamento de contribuições previdenciárias referente ao período de 02/2007 a 12/2008 e multa por descumprimento de obrigação acessória (apresentar GFIP sem todos os fatos geradores de contribuições previdenciárias), portanto, não é aplicável a sistemática da multa para falta de pagamento espontâneo.

Ainda, com base no mesmo documento, extrai-se que, no momento da aplicação da multa, já foi observado o princípio da retroatividade benigna, conforme os seguintes excertos:

> *54. Para as infrações com fato gerador anterior a 04/12/2008, data da entrada em vigor da MP 449/2008, convertida na lei 11.941/2009, a multa aplicada deve observar o princípio da retroatividade benigna (CTN, art. 106, inciso II, c), comparando-se a multa imposta pela legislação vigente à época do fato gerador e a multa imposta pela legislação superveniente. (...)*

O instituto das multas em matéria previdenciária foi profundamente alterado pela Medida Provisória nº 449, de 03/12/2008, convertida na Lei 11.941/2009. Assim, após a edição da MP, a multa mais benéfica deve ser apurada mediante comparação entre o valor resultante do cálculo vigente à época dos fatos geradores e o valor resultante da multa calculada com base no art. 35-A da Lei 8.212/91, com a redação da MP 449/2008, convertida na Lei 11.941/2009. Este entendimento está explicitado no art. 476-A da Instrução Normativa RFB nº 971/2009:

> *Art. 476-A. No caso de lançamento de ofício relativo a fatos geradores ocorridos: (Incluído pela Instrução Normativa RFB nº 1.027, de 20 de abril de 2010)*
>
> *I até 30 de novembro de 2008, deverá ser aplicada a penalidade mais benéfica conforme disposto na alínea "c" do inciso II do art. 106 da Lei nº 5.172, de 1966 (CTN), cuja análise será*

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 05/08/2016 por ANDREA BROSE ADOLFO, Assinado digitalmente em 23/08/2016 por ALICE GRECCHI, Assinado digitalmente em 05/08/2016 por ANDREA BROSE ADOLFO, Assinado digitalmente em 23/08/2016 por JOAO BELLINI JUNIOR, Assinado digitalmente em 23/08/2016 por JULIO CESAR VIEIRA GOMES
Impresso em 24/08/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

realizada pela comparação entre os seguintes valores: (Incluído pela Instrução Normativa RFB nº 1.027, de 20 de abril de 2010)

a) somatório das multas aplicadas por descumprimento de obrigação principal, nos moldes do art. 35 da Lei n º 8.212, de 1991 , em sua redação anterior à Lei n º 11.941, de 2009 , e das aplicadas pelo descumprimento de obrigações acessórias, nos moldes dos §§ 4º, 5º e 6º do art. 32 da Lei n º 8.212, de 1991, em sua redação anterior à Lei nº 11.941, de 2009; e (Incluído pela Instrução Normativa RFB nº 1.027, de 20 de abril de 2010)

b) multa aplicada de ofício nos termos do art. 35-A da Lei n º 8.212, de 1991 , acrescido pela Lei n º 11.941, de 2009 . (Incluído pela Instrução Normativa RFB nº 1.027, de 20 de abril de 2010)

*II a partir de 1º de dezembro de 2008, aplicam-se as multas previstas no art. 44 da Lei n º 9.430, de 1996 . (Incluído pela Instrução Normativa RFB nº 1.027, de 20 de abri*l de 2010)

Nota-se que o auditor-fiscal, no momento da autuação já elaborou Demonstrativo da Retroatividade Benigna (fls. 921) no qual é apresentado o valor utilizado na determinação da multa aplicável em cada competência. Destacando-se que a multa prevista na legislação atual (multa de ofício de 75%), foi a mais benéfica ao contribuinte nas competências 04/2007 a 08/2007, 04/2008 a 06/2008, 09/2008 e 10/2008; a contrário senso, nas demais competências foi aplicada a legislação da ocorrência do fato gerador.

Portanto, entendo que a multa mais benéfica já foi calculada no momento da autuação, de acordo com o disposto no art. 476-A da IN RFB nº 971/2009, acima transcrito, e nos termos do art. 2º da Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 14, de 04/12/2009.

Assim, não há que se falar em aplicação do princípio da retroatividade benigna, consoante o disposto no artigo 106, II, c, do CTN, uma vez que tal procedimento já foi realizado pela fiscalização no momento da lavratura do auto de infração.

É como voto.

(Assinado digitalmente)

Andrea Brose Adolfo - Redatora designada

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 05/08/2016 por ANDREA BROSE ADOLFO, Assinado digitalmente em 23/08/2016 por ALICE GRECCHI, Assinado digitalmente em 05/08/2016 por ANDREA BROSE ADOLFO, Assinado digitalmente em 23/08/2016 por JOAO BELLINI JUNIOR, Assinado digitalmente em 23/08/2016 por JULIO CESAR VIEIRA GOMES
Impresso em 24/08/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA