



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 11020.002316/2010-02
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2301-006.032 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 7 de maio de 2019
Recorrente MASTER SISTEMAS AUTOMOTIVOS LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/03/2008 a 30/07/2008

PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS OU RESULTADOS EM DESACORDO COM LEI ESPECÍFICA. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. INCIDÊNCIA.

O pagamento de valores, a título de participação nos lucros ou resultados da empresa, em desacordo com a lei específica, enseja a incidência da contribuição previdenciária.

JUROS SOBRE MULTA DE OFÍCIO. SÚMULA CARF Nº 108

Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício (Súmula CARF nº 108).

REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA FINS PENAIIS. SÚMULA CARF Nº 28

O CARF não é competente para se pronunciar sobre controvérsias referentes a Processo Administrativo de Representação Fiscal para Fins Penais (Súmula CARF nº 28).

RELAÇÃO DE CO-RESPONSÁVEIS - CORESP. SÚMULA CARF Nº 88

A Relação de Co-Responsáveis - CORESP”, o “Relatório de Representantes Legais - RepLeg” e a “Relação de Vínculos - VÍNCULOS”, anexos a auto de infração previdenciário lavrado unicamente contra pessoa jurídica, não atribuem responsabilidade tributária às pessoas ali indicadas nem comportam discussão no âmbito do contencioso administrativo fiscal federal, tendo finalidade meramente informativa (Súmula CARF nº 88).

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em NEGAR PROVIMENTO ao recurso.

(documento assinado digitalmente)

João Maurício Vital - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Antonio Sávio Nastureles - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Antonio Sávio Nastureles, Wesley Rocha, Reginaldo Paixão Emos, Wilderson Botto (Suplente convocado em substituição à conselheira Juliana Marteli Fais Feriato), Cleber Ferreira Nunes Leite, Marcelo Freitas de Souza Costa, Gabriel Tinoco Palatnic (Suplente convocado) e João Maurício Vital (Presidente).

Relatório

1. Trata-se de julgar recurso voluntário (e-fls 131/140) interposto em face do Acórdão nº **09-53.663** (e-fls 104/126) prolatado pela 5ª Turma da DRJ/JFA em sessão de julgamento realizada em 13 de agosto de 2014.

2. Faz-se a transcrição do relatório contido na decisão recorrida:

início da transcrição do relatório contido no Acórdão 09-53.663

Trata-se de processo de Auto de Infração, DEBCAD 37.253.226-8, no valor de R\$1.317,18 (um mil, trezentos e dezessete reais e dezoito centavos), relativo às contribuições previdenciárias dos segurados, incidentes sobre a remuneração de empregados, das competências 03/2008 e 07/2008.

Conforme Relatório Fiscal, de fls. 20/31, da análise dos documentos e da contabilidade do contribuinte, a fiscalização constatou a existência de remunerações pagas, devidas ou creditadas aos segurados empregados (gestores), ocupantes dos cargos de DIRETOR, GERENTE e COORDENADOR, a título de "Participação nos Lucros ou Resultados - PLR", que, contrariando a legislação de regência, não foram oferecidas à tributação como fatos geradores de contribuições previdenciária.

Consta do referido relatório o seguinte:

4.1. PARTICIPAÇÃO NOS RESULTADOS - GESTORES:

4.1.1. Os segurados empregados ocupantes de cargos de **Diretor, Gerente e Coordenador** receberam remunerações a título de "Participação nos Resultados", de forma **diferenciada** dos empregados ocupantes das demais funções, pertencentes ao quadro da empresa ora autuada.

4.1.2. A empresa Master Sistemas Automotivos Ltda. (a seguir, denominada de MASTER) apresentou "ACORDOS DE PARTICIPAÇÃO NOS RESULTADOS" firmados com a participação da comissão indicada pela empresa, a comissão escolhida para representar os funcionários (empregados), além da participação de um membro indicado pelo Sindicato dos Trabalhadores nas Indústrias Metalúrgicas, Mecânicas e de Material Elétrico de Caxias do Sul, representando também os funcionários:

4.1.2.1. Acordos de Participação apresentados, relativos ao período de 01/07/2005 a 31/12/2008 (cópias em anexo):

- Acordo datado de 21/12/2005 — vigência para o período de 01/07/2005 a 30/06/2007 e Termo Aditivo nº 01 (de 20/06/2007), prorrogando a vigência até 31/12/2007;

- Acordo datado de 05/05/2008 — vigência para o período de 01/01/2008 a 31/12/2008.

4.1.3. DAS CLAUSULAS DO ACORDO de 21/12/2005:**"CLAUSULA QUARTA — DOS BENEFICIÁRIOS**

Todos dos funcionários da Empresa, estagiários e aprendizes, **exceto GESTÃO**, ocupantes de diferentes funções e níveis de cargos em atividade no último mês de competência em cada semestre que vigorará este Acordo.

CLAUSULA QUINTA — DA PARTICIPAÇÃO NOS RESULTADOS

A MASTER e a Comissão estabelecem neste Acordo, um programa de metas para o período de 01/07/2005 a 30/06/2007, ao qual fica subordinado o pagamento de valores a título de PARTICIPAÇÃO NOS RESULTADOS. O programa de metas é baseado na eficiência da empresa, custo fixo e variável, retrabalhos e rejeições internas, credibilidade na entrega de produtos/pegas e PPM de Clientes, de forma que cada meta alcançada agregue a respectiva participação no montante a ser distribuído. Este acordo poderá ser revisto durante sua vigência a critério da comissão."

4.1.4. O contribuinte ora autuado não apurou o valor das Participações distribuídas aos segurados empregados ocupantes de cargos de **Diretor, Gerente e Coordenador** de acordo com o estabelecido nas Cláusulas supracitadas. Ocorre que, nos "Acordos de Participação nos Resultados" apresentados, consta uma cláusula específica (**CLAUSULA NONA**, abaixo descrita) para apuração dos valores das Participações dos **Gestores** (todos contratados como empregados) **de forma diferenciada** dos empregados ocupantes das demais funções. **A Cláusula NONA estabelece forma de cálculo diferenciada e privilegiada, de acordo com o período de vigência dos Acordos:**

4.1.4.1. Acordo datado de 21/12/2005**CLAUSULA NONA — DA PARTICIPAÇÃO DOS GESTORES**

Os Gestores da MASTER, assim compreendidos aqueles funcionários que ocuparem o cargo de gerente e coordenador durante o exercício fiscal terão Participação nos Resultados apurados em balanço contábil de encerramento **anual**, um percentual de 3,5% (três inteiros e cinco décimos percentuais) sobre o lucro líquido divididos linearmente entre os gerentes e proporcional ao salário, para os coordenadores, observando os critérios da **Norma para Distribuição de Bônus para os Gestores das Empresas Randon, administrada pela Randon S/A Implementos e Participações**. Os gerentes terão também uma participação a ser acrescida de 2,3% (dois inteiros e três décimos percentuais) do lucro líquido do balanço consolidado das Empresas Randon, distribuídos linearmente entre os gerentes das demais unidades, regra esta aplicável ao ano corrente, devendo ser deduzidos os valores percebidos pela aplicação da cláusula sétima deste Acordo. (grifo nosso)

4.1.4.2. Acordo datado de 05/05/2008 - relativo ao período de 01/01/2008 a 31/12/2008:**"CLAUSULA NONA — DA PARTICIPAÇÃO DOS GESTORES**

Os Gestores da MASTER, assim compreendidos, aqueles funcionários que ocuparem o cargo de **Diretor, Gerente e Coordenador**, durante o exercício fiscal, terão a Participação nos Resultados apurados com base no lucro contábil das demonstrações financeiras **anuais**.

A participação dos Coordenadores será calculada com base no percentual de 2,1% (dois inteiros e um décimo percentuais) sobre o lucro líquido da Master dividido entre eles proporcionalmente ao salário nominal de cada um.

A Participação dos Gerentes será calculada 50% com base no lucro líquido da MASTER e 50% com base no lucro líquido consolidado da Randon S.A. Implementos e Participações.

A Participação dos Diretores será calculada 30% com base no lucro líquido da Master e 70% com base no lucro líquido consolidado da Randon S.A. Implementos e Participações. A Participação dos gestores será paga em uma parcela até o dia 15 (quinze) do mês de Março do ano seguinte ao da apuração. Os beneficiários desta cláusula estão excluídos da participação apurada na cláusula Sexta deste acordo. "

4.1.5. As Participações distribuídas aos segurados empregados ocupantes de cargos de **Diretor, Gerente e Coordenador** foram pagas através das folhas de pagamento de salários (rubrica 1140 — Particip. nos Resultados) do mês de fevereiro de cada ano (pagamento início de março, ressalvados casos específicos adiante citados), enquanto que, as Participações dos empregados ocupantes das demais funções, foram pagas ou creditadas **semestralmente** (conforme **Cláusula Décima dos acordos** em anexo ao AI 37.253.224-1), através das folhas de pagamento de salários (rubrica 1140) dos meses de julho e janeiro de cada ano. Os valores lançados na rubrica "1140" não foram incluídos na base de cálculo das folhas de pagamento para fins de incidência de contribuições previdenciárias e das destinadas a outras entidades.

4.1.5.1. Veja ainda que o acordo assinado em 21/12/2005 não prevê sequer a data de pagamento da participação nos resultados dos Gestores, a qual so estava prevista em norma externa ao mesmo (item 6.4 da mencionada *Norma para Distribuição de Bônus* para os Gestores das Empresas Randon). Ao ser intimada a apresentar tal norma, a MASTER apresentou norma intitulada "Normas para Distribuição da **REMUNERAÇÃO VARIÁVEL** dos Gestores das Empresas Randon". Salientamos que a empresa Randon S.A. Implementos e Participações é sócia majoritária da MASTER e holding do GRUPO RANDON.

4.1.6. A empresa apresentou os demonstrativos (cópias em anexo ao AI 37.253.224-1) contendo os valores das "Participações nos Resultados" pagas ou creditadas aos segurados empregados ocupantes de cargos de Diretor, Gerente e Coordenador (Gestores da Master), a forma de cálculo utilizada para a apuração dos mesmos, bem como a identificação do cargo dos beneficiários.

4.1.6.1. A seguir estão demonstrados os valores constantes das folhas de pagamento apresentados pela empresa (bases de cálculo do presente lançamento), referente à participação nos resultados dos gestores, cujos valores conferem com os dos demonstrativos acima mencionados:

(...)

4.1.6.2. PLR REFERENTE GESTORES DEMITIDOS:

4.1.6.2.1. Em relação aos segurados **Paulo Cesar L. de Simone** (admitido em 04/12/2006 e demitido em 29/10/2007) e **Leandro**

José Lorandi (admitido em 16/11/1994 e demitido em 28/04/2008), "além" de receberem participação dos lucros de forma diferenciada em relação aos demais empregados, os pagamentos aos mesmos não encontram amparo sequer no próprio acordo (de 21/12/2005) de participação dos resultados apresentado pela empresa. Vê-se que os valores pagos a eles a título de participação nos resultados, **em 03/2008 e 07/2008**, foram efetuados inclusive "meses após" a rescisão de trabalho dos mesmos. O segurado Paulo César L. de Simone inclusive já havia recebido, quando de sua rescisão, conforme item 4.1.6.2.3 adiante, valores a título de participação nos resultados.

4.1.6.2.2. Referente ao segurado **Leandro José Lorandi**, conforme esclarecimento de 15/07/2010, em anexo, a empresa alega que o pagamento teria embasamento no item 5.5 (abaixo transcrito) das Normas para Pagamento dos Gestores do Grupo Randon, norma esta "externa" ao acordo de participação nos resultados e que prevê pagamento nos casos de "admissão" no ano em curso, nada prevendo em relação aos casos de demissão:

"5.5 O montante da remuneração variável referente ao ano em que o gestor foi admitido ou promovido será pago proporcionalmente ao mês em que o referido acontecer"

4.1.6.2.3. Referente ao pagamento em 10/2007 (quando de sua rescisão) ao segurado Paulo Cesar L. de Simone (constante do DEMONSTRATIVO DE PLR 2007), tal pagamento igualmente não tem amparo nos acordos de participação nos resultados apresentados.

4.1.6.2.4. O pagamento de participações nos lucros nas (ou decorrentes de) rescisões foge ao escopo da Lei n 10.101/2000 (adiante em parte transcrita), uma vez que somente ao final do período de referência (no caso dos gestores é anual) é que poderá ser avaliado se os resultados foram atingidos. Além disto, estes segurados, como eram Gestores, tiveram a participação calculada de forma diferenciada e privilegiada em relação aos demais empregados.

4.1.7. Analisando as informações descritas no "**DEMONSTRATIVO DE PLR 2006**" e "**DEMONSTRATIVO DE PLR 2007**" (citados no item 4.1.6), pode se constatar que, "além" da forma de cálculo diferenciada das Participações nos Resultados (PLR) distribuídas aos segurados empregados ocupantes de cargos de Diretor, Gerente e Coordenador (Gestores da Master), a empresa nem mesmo apurou os valores das Participações distribuídas aos mesmos de acordo com a forma de cálculo e as regras de distribuição estabelecidas na CLAUSULA NONA (transcrita no item 4.1.4.1, supracitado) constante no Acordo de Participação nos Resultados datado de 21/12/2005 - relativo ao período de 01/07/2005 a 31/12/2007, conforme evidenciado a seguir.

4.1.7.1. Conforme item acima, viu-se que além do cálculo diferenciado das Participações distribuídas aos empregados com cargo de Diretor, Gerente e Coordenador, para os anos de referência de 2006 e 2007 (com pagamentos nas folhas de fevereiro de 2007 e 2008), a empresa utilizou INDEVIDAMENTE a forma de cálculo e a regra de distribuição das Participações de acordo com o estabelecido na Cláusula NONA do Acordo

datado de **05/05/2008**, relativo ao período (de avaliação) de 01/01/2008 a 31/12/2008 (para pagamento em março do ano seguinte), não cabendo, portanto, a aplicação destes critérios para o cálculo das Participações relativas a período anterior a vigência deste Acordo.

4.1.7.2. Descrevemos a seguir, a forma de cálculo utilizada indevidamente (p/ **Gerentes e Diretor**) pela empresa para apuração da PLR REFERENTE AO ANO 2006 e AO ANO 2007, prevista somente no acordo referente a PLR de 2008:

Forma de calculo da base Gerentes:

a) Lucro Líquido consolidado X 13 salários X 50

Previsão consolidado

b) Lucro Líquido unidade X 13 salários X 50

Previsão unidade

Forma de calculo da base Diretor:

Lucro Líquido consolidado X 13 salários X 70

Poa consolidado + Desafio

Lucro Líquido unidade X 13 salários X 30

Poa da unidade + Desafio

Esclarecimento de 02/07/2010, prestado pela MASTER, em atendimento ao Termo de Intimação nº 03:

Poa = Plano Operacional Anual - que prevê, entre outros, o lucro líquido a ser obtido pelas EMPRESAS RANDON.

DESAFIO = percentual de desafio a ser atingido no Resultado Consolidado das EMPRESAS RANDON.

4.1.7.3. Em relação aos **coordenadores**, a Cláusula Nona do Acordo datado de 21/12/2005 (vigente para o período de 01/07/2005 a 31/12/2007) estabelece Participação no percentual de **3,5%** sobre o lucro líquido, para distribuição aos Gestores (Gerentes e **Coordenadores**) e, no **DEMONSTRATIVO DE PLR 2006 (PGTO EM FEVEREIRO DE 2007)** apresentado pela empresa, foi apurado, para os Coordenadores, o percentual de **2,1%** s/ Lucro Líquido Base (R\$20.442.688,67). O mesmo ocorreu no **DEMONSTRATIVO DE PLR 2007 (PGTO EM FEVEREIRO DE 2008)** apresentado pela empresa, no qual também foi apurado apenas o percentual de **2,1%** s/ Lucro Líquido Base (R\$ 28.685.086,66).

4.1.7.4. Portanto, com base nas informações supracitadas, pode se concluir que, mesmo que fosse permitido forma de cálculo diferenciada para apuração das "Participações nos Resultados" distribuídas aos Gestores da empresa, os valores das Participações apuradas (PLR 2006 e PLR 2007) e a forma de distribuição dos mesmos, estão em total desacordo com a legislação, pois nem mesmo foram apurados conforme o Acordo datado de 21/12/2005 – relativo ao período de 01/07/2005 a 31/12/2007.

4.1.7.6. Merece especial destaque também o fato de o acordo de 21/12/2005 remeter o pagamento de participações dos Gestores a "norma externa" ao referido acordo, a qual foi aprovada **somente** por diretores da holding do GRUPO RANDON. E tendo a fiscalização solicitado a

apresentação da referida norma, constatou-se que o documento entregue na realidade refere-se a distribuição de "REMUNERAÇÃO VARIÁVEL" aos gestores, que a empresa tentou caracterizar como participações nos resultados de acordo com a Lei n. 10.101/2000.

4.1.8. Entre os próprios Gestores, a Cláusula Nona, constante no "Acordo de Participação nos Resultados" datado de 21/12/2005, estabelece tratamento diferenciado.

4.1.9. Também anexamos ao Relatório Fiscal do Auto de Infração nº 37.253.224-1 (além dos demonstrativos contendo o cálculo das Participações distribuídas aos GESTORES), demonstrativo apresentado pela empresa em relação à participação nos resultados dos demais empregados (não gestores), onde evidencia-se que valor médio pago aos "Não gestores" varia (em média) de meio (0,5) a 1,5 (um e meio) salários—base, enquanto que para os Gestores encontra-se entre 10 (dez) e 13 (treze) salários-base.

4.1.10. Denota-se que os Gestores gozam de situação privilegiada e diferenciada em relação aos demais empregados, a participação nos lucros faz parte de sua remuneração, pois para os primeiros não houve o estabelecimento de regras claras e objetivas, a exemplo destes últimos em que as regras definem e estabelecem indicadores de eficiência. Para os **GESTORES**, os "Acordos de Participação" apenas fixam percentuais (de acordo com a função exercida pelo Gestor) sobre o lucro líquido da empresa e do grupo empresarial, a serem destinados a estes, evidenciando que tais pagamentos são gratificações e mantendo relação com o valor do salário percebido, o que não satisfaz as exigências da Lei nº 10.101/2000, pois essa distribuição de lucros configura benefício salarial.

4.1.10.1. Salientamos, ainda, que o fato dos Gestores receberem, a título de participação nos resultados na presente empresa, valores decorrentes de resultados de "outras" empresas, embora pertencentes ao mesmo grupo econômico, está em desacordo com o previsto na Lei n. 10.101/2000, já que a mencionada participação depende de negociação entre "a empresa" e seus empregados, e evidencia ainda mais o tratamento diferenciado aos referidos beneficiários. Parece-nos descabido que a comissão dos empregados da MASTER, como no presente caso, acorde sobre a distribuição de valores resultantes de resultados de empresas a qual não pertencem, e para beneficiar somente os GESTORES (empregados ocupantes de cargos de Gerente) da empresa em que trabalham.

(...)

4.1.14. Tanto o pagamento de Participação nos Resultados de forma diferenciada entre os segurados empregados, quanto o pagamento a diretores, empregados ou não, também de forma diferenciada em relação aos demais, é considerado em desconformidade com a legislação que regulamenta tal benefício, que outro não vem sendo o entendimento dos tribunais pátrios, conforme se verifica nos seguintes arestos:

(...)

4.1.15. Portanto, corroborado pela jurisprudência acima citada, a distribuição de valores a título de "Participação nos Resultados", **com regime diferenciado e privilegiado** para os empregados ocupantes de cargos de **Diretor, Gerente e Coordenador** (Gestores da Master), **além das outras inconsistências apontadas**, estão em desacordo com a

legislação, constituindo-se em base de cálculo para as contribuições destinadas à Seguridade Social.

O código de levantamento utilizado pela autoridade lançadora é o seguinte:

a) LEV P1: PARTIC LUCROS DEMITIDOS: lançamento das remunerações pagas ou creditadas aos segurados empregados (gestores) demitidos, a título de "Participação nos Resultados" (competências 03/2008 e 07/2008). Refere-se aos segurados Paulo Cesar L. de Simone (demitido em 29/10/2007) e Leandro José Lorandi (demitido em 28/04/2008).

Os valores que serviram de base para apuração do presente crédito estão registrados nas seguintes contas contábeis: 41205003- PARTICIPAÇÃO DOS ADMINISTRADORES; 46209003 - PARTICIPANDO — PARTICIPAÇÃO RES; e 21602002— PARTICIPAÇÕES DOS EMPREGADOS.

Tendo em vista a edição da Medida Provisória nº 449, de 2008, convertida na Lei nº 11.941, de 2009, e o disposto no art. 106, II, “c” do Código Tributário Nacional (CTN), foi aplicada a multa mais benéfica ao contribuinte.

Da ciência e da impugnação

Cientificado da autuação em 06/08/2010, conforme assinatura do procurador aposta à fl. 2, o contribuinte apresentou impugnação em 06/09/2010, às fls. 35/98, alegando, em síntese, o que vem abaixo descrito.

Afirma que, de acordo com a fiscalização, a impugnante não observou as disposições da Lei nº 10.101, de 2000, pois aplicou regras diferentes de apuração da PLR para os Gestores (Diretores, Gerentes e Coordenadores) e para os demais empregados.

Argui ter observado a referida lei, pois houve “(i) a celebração de acordo com a participação do Sindicato dos Trabalhadores nas Indústrias Metalúrgicas, Mecânicas e de Material Elétrico de Caxias do Sul; (ii) a constituição de comissão escolhida para representar os trabalhadores da ora impugnante e para defender os seus interesses; e (iii) a constituição de comissão escolhida pela empresa.”

Diz que o entendimento da autoridade fiscal atenta contra diversos princípios constitucionais, com a exigência de contribuição previdenciária sem fundamento legal.

Requer a aplicação do princípio da conexão, com fundamento no art. 108 do Código Tributário Nacional (CTN) e no art. 103, do Código de Processo Civil (CPC), e o julgamento integrado do presente processo com o processo AI 37.253.224-1, por serem interdependentes.

Em seguida, alega a tempestividade da impugnação apresentada.

Do pagamento da PLR e da ofensa a princípios constitucionais e legais

A impugnante alega não poder prosperar o entendimento da fiscalização de que a Lei nº 10.101, de 2000, ao definir critérios para o pagamento de PLR, não permitiu a criação de diferentes formas para sua apuração entre os empregados da mesma empresa.

Argui que tal entendimento não está expresso na Lei nº 10.101, de 2000, nem pode dela ser extraído, caracterizando mesmo ofensa aos seguintes dispositivos legais: art. 150, da CF/88; art. 37, caput, da CF/88; art. 111 do CTN e art. 142 do CTN.

Neste ponto, a impugnante discorre acerca do princípio da estrita legalidade, citando os artigos 150 da CF/88; 97 do CTN; 28, §9º, “j” da Lei nº 8.212, de 1991; e o art. 2º da Lei nº 10.101, de 2000, e afirma que a autoridade fiscal contraria o referido princípio, pois vai além do disposto na Lei nº 10.101, de 2000, em sua ânsia arrecadatória, ao criar nova hipótese de incidência de contribuição previdenciária, alegando que todos os empregados da empresa devem se submeter ao mesmo tratamento e às mesmas regras para o recebimento de PLR.

Confirma a existência de regras diferenciadas para o pagamento de PLR aos gestores, em relação aos demais trabalhadores, e entende não haver, na Lei nº 10.101, de 2000, impedimento algum para a adoção de critérios distintos, sendo determinado apenas que estejam presentes, nos acordos coletivos firmados, regras claras e objetivas e procedimentos para apuração da participação.

Afirma que os elementos exigidos pela referida Lei estão atendidos nos acordos coletivos de 2005 a 2008, inclusive a expressa menção de que os Gestores: *"(...) terão a Participação nos Resultados apurados em balanço contábil de encerramento anual, um percentual de 3,5% (...) sobre o lucro líquido, dividido linearmente entre os gerentes e proporcional ao salário, para os coordenadores, observando os critérios da Norma para Distribuição de Bônus para Gestores das Empresas Randon, administrada pela Randon S/A Implementos e Participações"* e de que *"(...) Os gerentes terão também uma participação a ser acrescida de 2,3% (...) do lucro líquido do balanço consolidado das Empresas Randon, distribuídos linearmente entre os gerentes das demais unidades, regra essa aplicável ao ano corrente, devendo ser deduzidos os valores percebidos pela aplicação da cláusula sétima deste Acordo."*

Entende que a pretensão de que todos os empregados se submetam à mesma regra, além de esbarrar na falta de previsão legal, agride os princípios norteadores da atividade econômica, pois propõe uma tentativa desmascarada de justiça social, que foge da competência fiscal legalmente prevista.

Nesse sentido, argui que a necessidade de distinção de tratamento entre os empregados beneficiários da PLR que exercem funções diferentes, não equivalentes, e possuem diferentes responsabilidades na empresa, evita um evidente desequilíbrio, o que está de acordo com a doutrina que cita.

Pede a anulação do lançamento, por agressão ao princípio da legalidade, previsto no art. 37 da CF, em razão da exigência de contribuição previdenciária com base em premissa não prevista em lei.

Afirma que a autoridade fiscal, em momento algum, apontou expressamente qual foi a norma da Lei nº 10.101, de 2000 inobservada, limitando-se a anotar, de forma genérica, a existência de forma diferenciada de pagamento de PLR para os gestores, em relação aos demais empregados, como motivo suficiente para sustentar a atuação.

Argui que, além de ausência de previsão legal e de atuação contrária à lei, a autoridade fiscal fundamentou o lançamento na interpretação equivocada da Lei nº 10.101, de 2000, para excluir a isenção garantida no art. 28, §9º, “j”, da Lei nº 8.212, de 1991.

Diz que, de acordo com o art. 111 do CTN, a norma que outorga isenção de tributos deve ser interpretada literalmente e, de acordo com o art. 176 do mesmo Código, a lei que prevê a isenção deve conter as condições e os requisitos para o gozo de tal benefício.

No caso, afirma que os artigos 1º e 2º da Lei nº 10.101, de 2000, estabeleceram regras específicas para se realizar o pagamento de PLR aos empregados: (i) negociação com os empregados (comissão/sindicato ou convenção/acordo coletivo); (ii) existência de regras claras e objetivas para o pagamento da participação, tais como transparência, periodicidade (anual ou semestral), vigência, prazos de revisão, podendo ainda ser considerados índices de produtividade, qualidade, lucratividade, metas, resultados e prazos.

Entende que, por conseguinte, cumpridas essas regras, únicas exigidas pela legislação, a Lei nº 8.212, de 1991, art. 28, §9º, "j", em compasso com o disposto no art. 7º, XI, da CF, confere a isenção de contribuição previdenciária sobre os valores pagos a título de PLR, nos termos da interpretação literal, a qual deve ser aplicada. Cita decisão administrativa.

Reitera o cumprimento dos requisitos da Lei nº 10.101, de 2000, afirmando a existência de regras claras e objetivas nos acordos celebrados, indicando, inclusive, sua utilização pela autoridade fiscal para apuração da divergência na forma de pagamento e no cálculo da contribuição devida.

Nesse sentido, afirma a disposição clara das normas para o pagamento da PLR, diferentes para os gestores e para os empregados, e de outros requisitos, como os mecanismos de aferição das informações para cumprimento do acordo, a periodicidade da distribuição, o período de vigência e os prazos para revisão.

Destaca, no mesmo sentido, que a referência à *remuneração variável* na Norma para Distribuição de Bônus para Gestores das Empresas Randon, administrada pela Randon S/A Implementos e Participações, quer dizer que a PLR leva em consideração o cumprimento de metas variáveis por parte dos gestores, não havendo ofensa à legislação, senão a escolha de um nome infeliz para essas regras.

Ressalta ainda que o nome dado pela empresa à determinada espécie de valor pago aos seus empregados não importa, pois o que importa, para fins de aplicação da legislação tributária, é a verdadeira natureza do pagamento realizado, conforme doutrina que cita, a qual deve ser observada pela autoridade fiscal.

Do pagamento de PLR aos gestores dispensados

Em relação ao pagamento de PLR aos gestores dispensados, Paulo César L. de Simone e Leandro José Lorandi, em 03/2008 e em 07/2008, demitidos, respectivamente, em 29/10/2007 e 28/04/2008, explica ser comum e inatacável que a PLR paga em um ano esteja vinculada à "performance" obtida pelo trabalho desenvolvido no ano anterior.

Acrescenta ainda não haver no Acordo qualquer impedimento ao recebimento, pelo gestor demitido no decorrer do ano, da PLR de forma proporcional ao período em que trabalhou para a empresa, posto que, também em decorrência de seu trabalho, a empresa atingiu suas metas.

Considera descabida a alegação da fiscalização de que o pagamento de PLR nas rescisões foge ao escopo da Lei nº 10.101, de 2000, visto que, a uma, não há na lei

qualquer dispositivo que impossibilite o pagamento de participação nos lucros ao funcionário demitido, relativamente ao período em que laborou para a empresa; a duas, porque, caso a impugnante não cumprisse com sua obrigação e não efetuasse o pagamento da PLR ao ex-funcionário, proporcionalmente ao período laborado, estaria a se enriquecendo indevidamente, às custas do esforço do seu ex-funcionário.

Explica ainda que o valor foi pago em 03/2008 e 07/2008, no mesmo momento em que todos os outros funcionários, ainda ativos, foram creditados, o que demonstra a clareza e a estrita observância das regras pela impugnante.

Da nulidade da autuação e da aplicação do Acordo Coletivo

Alega, em seguida, ofensa ao art. 142 do CTN, uma vez que a autoridade fiscal, ao não estabelecer qual foi o dispositivo infringido da Lei nº 10.101, de 2000, incorreu em nulidade, na medida em que olvidou a regra do inciso IV do art. 10 do Decreto nº 70.235, de 1972.

Além disso, alega, para fins de argumentação, que a fiscalização deveria ter efetuado a glosa parcial dos valores de PLR pago aos gestores, e não a glosa total, visto que o Acordo Coletivo firmado deve ser observado, porque válido e eficaz.

De acordo com o Relatório Fiscal, a empresa informa que as regras utilizadas para o cálculo e pagamento da PLR aos gestores em 2006 e 2007 tiveram por base o Acordo de 2008, o que teria gerado pagamento a maior.

Destaca, todavia, que a autoridade fiscal, ao realizar os referidos cálculos, reconheceu, mesmo que indiretamente, a clareza das regras, que sempre considerou como inexistentes, demonstrando o cumprimento, pela impugnante, da Lei nº 10.101, de 2000.

Argui que, entendendo a fiscalização que o pagamento efetuado se deu em desacordo com o previsto, deveria ter realizado o cálculo da diferença a ser lançada.

Da multa

Considera indevida a multa de 75%, aplicada nas competências 10/2007, 03/2008 e 07/2008, por não estar diante da hipótese prevista no art. 106, II, “c”, do CTN, e pugna pela aplicação da multa de 24% em todas as competências anteriores à MP nº 449, de 2008, caso seja mantido o lançamento.

Dos pedidos

Requer, ao fim:

- a) a suspensão do crédito tributário, nos termos do art. 151, III, do CTN;
- b) a aplicação do princípio da conexão com o AI 37.253.224-1;
- c) o reconhecimento da inexistência de disposição legal que impeça a impugnante de diferenciar as formas de pagamento de PLR entre os gestores e os demais funcionários;
- d) o afastamento da falta de clareza para o pagamento de PLR aos gestores, tendo em vista a existência de regras claras e objetivas na cláusula décima dos acordos firmados;

e) a nulidade do lançamento em relação aos valores de PLR pagos aos gestores demitidos;

f) a nulidade do lançamento por ausência de indicação do dispositivo legal não observado ou, alternativamente, a aplicação das normas dispostas aos demais empregados no acordo firmado;

g) a retificação da multa aplicada para 24% nas competências 10/2007, 03/2008 e 07/2008.

final da transcrição do relatório contido no Acórdão 09-53.663

2.1. Ao julgar improcedente a impugnação, o acórdão recorrido tem a ementa que se segue:

PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS OU RESULTADOS EM DESACORDO COM LEI ESPECÍFICA. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. INCIDÊNCIA.

O pagamento de valores, a título de participação nos lucros ou resultados da empresa, em desacordo com a lei específica, enseja a incidência da contribuição previdenciária.

3. Interposto o recurso voluntário (131/140), inicia com a síntese dos fatos (e-fls 132/134) e deduz as mesmas razões oferecidas ao tempo da impugnação, subdivididas nos tópicos que se relaciona a seguir:

II.1) PLR para Gestores demitidos (e-fls 134/135)

II.5) DO DESCABIMENTO DA INCIDÊNCIA DE JUROS SOBRE A MULTA (e-fls 135/138)

II.6) DA INDEVIDA IMPUTAÇÃO DE RESPONSABILIDADE AOS SÓCIOS DA RECORRENTE (e-fls 138/139)

II.7) DO DESCABIMENTO DA REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA FINS PENAIIS (e-fls 139)

3.1. Faz-se a transcrição do pedido (e-fls 139):

Diante de todo o exposto requer a Recorrente:

1. seja declarada a IMPROCEDÊNCIA da r. decisão recorrida, com a conseqüente EXTINÇÃO dos respectivos créditos tributários, ou;

2. acaso assim não se entenda, que sejam afastadas a INCIDÊNCIA DE JUROS SOBRE A MULTA e a IMPUTAÇÃO DE RESPONSABILIDADE AOS SÓCIOS e anulada a REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA FINS PENAIIS indevidamente instaurada.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Antonio Sávio Nasureles, Relator.

4. O recurso é tempestivo e atende aos requisitos de admissibilidade.

5. Concernente ao pagamento de PLR, a decisão de primeira instância foi muito precisa ao constatar que a irregularidade verificada no plano não se situa no fato de existirem dois planos simultâneos, um destinado aos gestores e outro aos empregados. É o que se depreende de toda exposição contida na parte inicial do voto (e-fls 115/124).

5.1. No tópico intitulado "Da inobservância do Acordo firmado" (e-fls 124/125), perfaz análise criteriosa sobre irregularidades constatadas, e destacadamente, no caso da exigência veiculada nos presentes autos, quanto à falta de previsão para o pagamento de PLR aos gestores demitidos.

5.2. Em prosseguimento, coincidentes as razões recursais e as deduzidas ao tempo da impugnação, a análise do recurso pode ser feita utilizando-se da prerrogativa conferida pelo Regimento Interno do CARF.

RICARF: ARTIGO 57 § 3º

6. De acordo com o disposto no § 3º do art. 57 do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 343/2015 – RICARF, não tendo sido apresentadas perante a segunda instância administrativa novas razões de defesa, adotam-se os fundamentos da decisão recorrida, mediante transcrição dos trechos do voto que guardam pertinência com as questões recursais ora tratadas.

início da transcrição do voto contido no Acórdão 09-53.663

Da inobservância do Acordo firmado

Uma vez atendidas as exigências contidas na Lei nº 10.101, de 2000, através do estabelecimento de Acordo entre a empresa e seus empregados, inclusive gestores, para o pagamento de PLR, cabe verificar se os valores pagos observaram o que foi acordado.

A este respeito, o Relatório Fiscal, item 4.1.7.1 informa que, para os anos de referência de 2006 e 2007, com pagamentos de PLR em 02/2007 e 02/2008, respectivamente, a empresa utilizou indevidamente a forma de cálculo e a regra geral de distribuição prevista na Cláusula Nona do Acordo datado de 05/05/2008, relativo ao período de avaliação de 01/01/2008 a 31/12/2008, para pagamento em março do ano seguinte.

De fato, verifica-se, nos Demonstrativos de PLR 2006 e 2007, para pagamento em 2007 e 2008, respectivamente, de fls. 100/103, que a fórmula de cálculo utilizada para apuração da PLR do Diretor, que considera os percentuais de 30% e 70% dos lucros líquidos da Master e do grupo de empresas, dos Gerentes, que considera os percentuais de 50% dos mesmos lucros, e dos Coordenadores, que considera o percentual de 2,1% sobre o lucro líquido da Master, não corresponde à fórmula de apuração prevista no Acordo de 2005, acima indicada, para os Gerentes e Coordenadores. Por outro lado, conforme afirma a autoridade fiscal, a fórmula

utilizada está prevista na Cláusula Nona do ACORDO DE PARTICIPAÇÃO NOS RESULTADOS de 05/05/2008:

CLÁUSULA NONA - DA PARTICIPAÇÃO DOS GESTORES

Os gestores da MASTER, assim compreendidos, aqueles funcionários que ocuparem cargo de Diretor, Gerente e Coordenador, durante o exercício fiscal, terão a Participação nos Resultados apurados com base no lucro contábil das demonstrações financeiras anuais.

A participação dos Coordenadores será calculada com base no percentual de 2,1 % (dois inteiros e um décimo percentuais) sobre o lucro líquido da Master dividido entre eles proporcionalmente ao salário nominal de cada um.

A Participação dos Gerentes será calculada 50% com base no lucro líquido da Master e 50% com base no lucro líquido consolidado da Randon S.A., Implementos e Participações.

A Participação dos Diretores será calculada 30% com base no lucro líquido da Master e 70% com base no lucro líquido consolidado da Randon S.A., Implementos e Participações.

A Participação dos gestores será paga em uma parcela, até o dia 15 (quinze) do mês de Março do ano seguinte ao da apuração.

Os beneficiários desta cláusula estão excluídos da participação apurada na cláusula Sexta deste acordo.¹

Desta forma, verifica-se que o cálculo da PLR paga em 2007 e 2008 a Diretor, Gerentes e Coordenadores não observou o estabelecido no Acordo de 2005, pelo que os valores pagos devem sofrer a incidência de contribuições previdenciárias, uma vez que não atenderam ao disposto na Lei nº 10.101, de 2000, e, por conseguinte, no art. 28, §9º, “j” da Lei nº 8.212, de 1991.

Em relação ao pagamento de PLR aos gestores demitidos, em data bem posterior à sua demissão, deve-se destacar que os valores lançados foram pagos em 07/2008 a Leandro José Lorandi, demitido em 28/04/2008, e em 03/2008 a Paulo César Lopes de Simone, demitido em 29/10/2007.

De acordo com a Cláusula Quarta do ACORDO DE PARTICIPAÇÃO NOS RESULTADOS de 21/12/2005, constante às fls. 51/61 do processo AI 37.253.224-1, os beneficiários do referido Acordo são “todos os funcionários da empresa, estagiários e aprendizes, exceto Gestão, ocupantes de diferentes funções e níveis de cargos em atividade no último mês de competência em cada semestre em que vigorará este acordo”. Por sua vez, a Cláusula Nona do mesmo Acordo, acima transcrita, remete o pagamento de PLR aos gestores (gerentes e coordenadores) aos critérios definidos na NORMA PARA DISTRIBUIÇÃO DE BÔNUS PARA OS GESTORES DAS EMPRESAS RANDON, administrada pela Randon S/A Implementos e Participações, a qual, por sua vez, é omissa em relação ao pagamento da parcela aos gestores demitidos durante o exercício fiscal.

¹ A Cláusula Sexta, assim como no Acordo de 2005, se refere ao PROGRAMA DE METAS da Master.

Assim, considerando não haver previsão para pagamento de PLR em data posterior à demissão do empregado gestor, durante o exercício fiscal, no ACORDO DE PARTICIPAÇÃO NOS RESULTADOS nem na NORMA PARA DISTRIBUIÇÃO DE BÔNUS PARA OS GESTORES DAS EMPRESAS RANDON, o referido pagamento não atende à Lei nº 10.101, de 2010.

Diante do exposto, entendo não ter havido ofensa aos princípios legais e constitucionais citados pelo impugnante.

Em relação à multa, deve-se esclarecer que, conforme explicitado no Relatório Fiscal, item 7, foi aplicada a multa mais benéfica ao contribuinte, tendo sido efetuado o comparativo entre as multas calculadas com base na legislação anterior e posterior à edição da Medida Provisória nº 449, de 2008, explicitado às fls. 116. Desta forma, não há retificação a ser efetuada na multa aplicada.

final da transcrição do voto contido no Acórdão 09-53.663

7. Passa-se a tratar das demais questões suscitadas no recurso voluntário.

7.1. Aduz a não incidência de juros sobre multa de ofício. Sobre o tema, o CARF exarou sua Súmula nº 108, verbis:

Súmula CARF nº 108:

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

7.2. Quanto à Representação Fiscal para Fins Penais, também se trata de matéria sumulada no âmbito de CARF.

Súmula CARF nº 28:

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

7.3. Concernente a relação de representantes legais da recorrente para fins de eventual cobrança solidária, a matéria já fora objeto de Súmula no CARF e, de fato, não está a fiscalização desde então atribuindo responsabilidade, mas tão somente indicando as pessoas que poderiam responder subsidiária ou solidariamente pelo crédito numa execução fiscal:

Súmula CARF nº 88:

A Relação de Co-Responsáveis - CORESP", o "Relatório de Representantes Legais - RepLeg" e a "Relação de Vínculos - VÍNCULOS", anexos a auto de infração previdenciário lavrado unicamente contra pessoa jurídica, não atribuem responsabilidade tributária às pessoas ali indicadas nem comportam discussão no âmbito do contencioso administrativo fiscal federal, tendo finalidade meramente informativa.

CONCLUSÃO

8. Ante o exposto, VOTO por negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Antonio Sávio Nastureles