MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

PROCESSO	**12448.720309/2017-04**
ACÓRDÃO	2102-003.541 – 2ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	3 de dezembro de 2024
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	MMX MINERAÇÃO E METÁLICOS S/A
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Período de apuração: 01/01/2012 a 31/12/2012

AUTO DE INFRAÇÃO. NULIDADE. AUSÊNCIA DE DESCRIÇÃO DOS FATOS IMPONÍVEIS. INOCORRÊNCIA.

Constatado que a auto de infração contém a descrição pormenorizada dos fatos imponíveis, capaz de garantir o exercício do contraditório e da ampla defesa, descabe cogitar de nulidade do lançamento fiscal.

LANÇAMENTO FISCAL. ÔNUS DA PROVA.

Uma vez fundamentado o lançamento tributário, é ônus do sujeito passivo carrear aos autos os elementos comprobatórios das circunstâncias que pretende fazer prevalecer no processo administrativo, sob pena de manutenção da exigência fiscal.

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/2012 a 31/12/2012

ATIVIDADE PREPONDERANTE. GRAU DE RISCO DE ACIDENTE DO TRABALHO. CLASSIFICAÇÃO NACIONAL DE ATIVIDADES ECONÔMICAS (CNAE). AUTO ENQUADRAMENTO PELA EMPRESA. CONSTATAÇÃO DE ERRO. LANÇAMENTO DE OFÍCIO.

O enquadramento da atividade preponderante nos correspondentes graus de risco de acidente do trabalho, feito mensalmente, é de responsabilidade da empresa, de acordo com a atividade econômica preponderante, conforme código da CNAE, e alíquota correspondente ao grau de risco, previstos no Anexo V do Regulamento da Previdência Social.

ATIVIDADE PREPONDERANTE. AUTO ENQUADRAMENTO PELA EMPRESA. CONSTATAÇÃO DE ERRO. LANÇAMENTO DE OFÍCIO.

DOCUMENTO VALIDADO

Verificado o erro no auto enquadramento da atividade preponderante, a autoridade tributária deverá proceder ao lançamento de ofício dos valores devidos, mediante individualização da atividade preponderante em cada estabelecimento da empresa.

CONTRIBUINTES INDIVIDUAIS. PAGAMENTO DE HONORÁRIOS.

Os honorários pagos a conselheiros, na qualidade de contribuintes individuais, relacionados em folhas de pagamento, integram a base de cálculo das contribuições previdenciárias.

PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS OU RESULTADOS. ACORDO COLETIVO FIRMADO PELA FILIAL DA EMPRESA. SINDICATO. BASE TERRITORIAL DIVERSA. EXTENSÃO AOS TRABALHADORES ALOCADOS NA MATRIZ. IMPOSSIBILIDADE.

A extensão do programa de participação nos lucros ou resultados para além do limite territorial de atuação válida do sindicato de trabalhadores que firmou o acordo coletivo significa ausência de participação sindical na negociação coletiva com respeito aos pagamentos realizados aos empregados vinculados a estabelecimento da empresa localizado fora da área de abrangência do sindicato.

PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS OU RESULTADOS. MECANISMOS DE AFERIÇÃO DO CUMPRIMENTO DO ACORDADO.

A fim de verificar a regularidade e conformidade entre os valores dos pagamentos a título de participação nos lucros ou resultados e os parâmetros fixados no instrumento decorrente de negociação coletiva, incumbe à empresa, quando intimada pela fiscalização tributária, disponibilizar a documentação comprobatória dos mecanismos de aferição das informações pertinentes ao cumprimento do acordado.

PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS OU RESULTADOS. ACORDO COLETIVO ASSINADO APÓS O PERÍODO DE AFERIÇÃO DOS RESULTADOS.

O instrumento decorrente de negociação coletiva assinado após o período de apuração dos resultados está em desconformidade com a Lei nº 10.101, de 2000. A fixação de critérios de avaliação já sabidamente atingidos, ou mesmo em estágio avançado de apuração, desnatura o programa de participação nos lucros ou resultados, desvinculado da remuneração.

PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS OU RESULTADOS. PAGAMENTOS A CONTRIBUINTES INDIVIDUAIS. SÚMULA CARF Nº 195.

DOCUMENTO VALIDADO

Os valores pagos aos diretores não empregados a título de participação nos lucros ou nos resultados estão sujeitos à incidência de contribuições previdenciárias.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar a preliminar de nulidade e, no mérito, dar parcial provimento ao recurso voluntário para excluir do lançamento as diferenças de RAT ajustado, no percentual de 1% sobre as bases de cálculo da GFIP, exclusivamente para o estabelecimento filial CNPJ 02.762.115/0002-20. O conselheiro José Márcio Bittes acompanhou o voto do relator pelas suas conclusões.

Assinado Digitalmente

Cleberson Alex Friess – Relator e Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros José Marcio Bittes, Carlos Eduardo Fagundes de Paula, Carlos Marne Dias Alves, Yendis Rodrigues Costa, André Barros de Moura (substituto integral) e Cleberson Alex Friess (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário interposto em face do Acórdão nº 06-61.811, de 27/02/2018, prolatado pela 7ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Curitiba (DRJ/CTA), cujo dispositivo considerou improcedente a impugnação apresentada pelo sujeito passivo (fls. 2575/2590):

O acórdão está assim ementado:

> **Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias**
>
> Período de apuração: 01/01/2012 a 31/12/2012
>
> PLR. PAGO EM DESACORDO COM A LEGISLAÇÃO. INCIDÊNCIA DAS CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS.
>
> Integra o salário-de-contribuição a participação nos lucros ou resultados da empresa quando essa for paga ou creditada em desacordo com a lei específica.
>
> GILRAT. CNAE PREPONDERANTE. RESPONSABILIDADE DA EMPRESA. AUTO-ENQUADRAMENTO.

DOCUMENTO VALIDADO

Original

> O enquadramento nos correspondentes graus de risco é de responsabilidade da empresa de acordo com a sua atividade econômica preponderante, conforme a Relação de Atividades Preponderantes e Correspondentes Graus de Risco, elaborada com base na CNAE.
>
> PLR. CONTRIBUINTE INDIVIDUAL. INCIDÊNCIA DAS CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS.
>
> O pagamento de PLR aos Contribuintes Individuais não goza da isenção prevista na Lei 10.101/00.
>
> IMPUGNAÇÃO. PROVA.
>
> Os argumentos defensivos devem necessariamente vir acompanhados de documentação que lhe sustentem, sob pena do seu não acolhimento.
>
> Impugnação Improcedente

Extrai-se do Relatório Fiscal que a autoridade tributária lavrou Autos de Infração (AI), relativos às competências de 01/2012 e 12/2012, inclusive décimo terceiro, nos quais são exigidas (fls. 24/44):

> (i) diferença de contribuição do RAT ajustado, no percentual de 1% sobre as bases de cálculo declaradas na Guia do Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social (GFIP), decorrente do enquadramento no Anexo V do Regulamento da Previdência Social (RPS), veiculado pelo Decreto nº 3.048, de 6 de maio de 1999;
>
> (ii) contribuição previdenciária patronal, conforme art. 22, inciso I e III, da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, incidentes sobre remuneração de:
>
> a) segurados empregados, a título de participação nos lucros ou resultados; e
>
> b) contribuintes individuais, a título de honorários.
>
> (iii) contribuição para o financiamento da aposentadoria especial e dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho (RAT), incidentes sobre a remuneração dos segurados empregados, nos termos do art. 22, inciso II, da Lei nº 8.212, de 1991; e
>
> (iv) contribuições devidas a outras entidades e fundos (terceiros), no percentual total de 5,8%, incidentes sobre a remuneração dos segurados empregados.

Em relação à diferença de RAT ajustado, a fiscalização registrou que, desde a competência 01/2010, com base no Anexo V do RPS, a alíquota do risco de acidente do trabalho correta era igual a 3% (risco grave), relativamente ao código 6462-0/00 da Classificação Nacional

DOCUMENTO VALIDADO

de Atividades Econômicas (CNAE). Ao aplicar o multiplicador de 0,5000 para o Fator Acidentário de Prevenção (FAP), chegou-se a um RAT ajustado de 1,5000%.

Por outro lado, a empresa declarou erroneamente em GFIP, na matriz e nas filiais, a alíquota de 1%. Com o FAP de 0,5000, o resultando no RAT ajustado foi de 0,5000%.

Em consequência, o agente fiscal constituiu o crédito tributário em relação à diferença de 1% sobre as bases de cálculo da GFIP (Capítulo V, do Relatório Fiscal, às fls. 30/31 e 49/50).

Os honorários pagos a contribuintes individuais foram identificados em folhas de pagamento, a partir das rubricas 006, 007, 057, 058, 168 e 169. A empresa deixou de declarar os valores em GFIP, tampouco efetuou o recolhimento da contribuição previdenciária devida (Capítulo VI, do Relatório Fiscal, às fls. 30/31 e 47/48).

E, finalmente, no que tange à participação nos lucros ou resultados, os pagamentos decorreram do Acordo de Participação nos Resultados referente ao ano de 2011, com periodicidade anual, assinado em 07/03/2012, entre a filial de Belo Horizonte (MG) e o Sindicato dos Trabalhadores na Indústria de Extração de Ferro e Metais Básicos de Brumadinho, Betim, Mateus Leme, Ibirité, Igarapé, Mário Campos, Sarzedo, São Joaquim de Bicas e Juataba (fls. 1836/1842).

A autoridade fiscal listou irregularidades, em contrariedade ao previsto na Lei nº 10.101, de 19 de dezembro de 2000, que atraem a inclusão das parcelas pagas na base de cálculo da contribuição previdenciária (Capítulo VII, do Relatório Fiscal, às 31/38 e 45/46):

> (i) data da assinatura do acordo após o período de apuração das metas;
>
> (ii) ausência de instrumento decorrente de negociação coletiva válido para os empregados da matriz, localizada no Rio de Janeiro;
>
> (iii) inexistência de regras claras e objetivas, bem como falta de demonstração dos mecanismos de aferição para cumprimento do acordado; e
>
> (iv) pagamento de valores elevados a trabalhadores da matriz, inclusive a diretor presidente (contribuinte individual).

Ciente da lavratura de auto de infração, em 30/01/2017, a empresa autuada impugnou o lançamento fiscal no dia 26/02/2017 (fls. 2406/2408).

Em síntese, a autuada apresentou os seguintes argumentos de fato e de direito para a improcedência do crédito tributário, acompanhados de elementos de prova (fls. 2414/2439 e 2440/2484):

> (i) em preliminar, a nulidade do auto de infração, devido à ausência de descrição dos fatos imponíveis;

DOCUMENTO VALIDADO

(ii) quanto à diferença de contribuição ao RAT, houve erro na identificação do sujeito passivo e da matéria tributável;

(iii) a autoridade lançadora não se debruçou acerca da natureza dos serviços prestados pelos contribuintes individuais para caracterizar os honorários como parcelas submetidas à incidência de contribuição previdenciária;

(iv) as parcelas pagas pela empresa a título de participação nos lucros ou resultados não integram a base de cálculo da contribuição previdenciária, por respeitar os preceitos da legislação tributária;

(v) a negociação celebrada na unidade de Minas Gerais é válida também para os empregados da matriz, localizada no Rio de Janeiro, dado que a Lei nº 10.101, de 2000, não veda a extensão do acordo celebrado em um dos estabelecimentos da empresa aos demais. Destaca, nesse ponto, que a maior parte do quadro de trabalhadores estava alocada na filial;

(vi) a Lei nº 10.101, de 2000, não impõe a assinatura do acordo previamente ao início da sua vigência;

(vii) todos os empregados da recorrente, alocados na matriz e filial, tiveram amplo acesso à divulgação de metas e critérios para a distribuição de valores;

(viii) os pagamentos da participação nos lucros ou resultados estão baseados em metas claras e objetivas; e

(ix) a legislação de regência não proíbe a distribuição a título de participação nos lucros ou resultados para trabalhadores sem vínculo de emprego.

Intimada da decisão de piso em 25/05/2018, a pessoa jurídica apresentou recurso voluntário protocolado no dia 26/06/2018 (fls. 2593/2595 e 2625).

Após breve relato dos fatos, a recorrente repisa os argumentos de fato e de direito da impugnação, em exercício de dialética recursal para se contrapor aos fundamentos do acórdão de primeira instância que manteve a exigência do crédito tributário (fls. 2597/2621).

No dia 03/05/2024, a massa falida solicitou a juntada de documentação com informação da decretação da falência da companhia pela sentença de quebra proferida nos autos do Processo nº 0405866-57.2016.8.19.0001, em trâmite perante a 4ª Vara Empresarial do Tribunal de Justiça do Estado do Rio de Janeiro (fls. 2629/2665).

Não houve apresentação de contrarrazões pela Procuradoria da Fazenda Nacional.

É o relatório, no que interessa ao feito.

DOCUMENTO VALIDADO

VOTO

Conselheiro **Cleberson Alex Friess**, Relator

Juízo de Admissibilidade

Uma vez realizado o juízo de validade do procedimento, estão satisfeitos os requisitos de admissibilidade do recurso voluntário, razão pela qual dele tomo conhecimento.

Preliminar

Ausência de Descrição dos Fatos Imponíveis

Como questão preliminar, a recorrente alega que os autos de infração não contêm fundamentação clara e precisa sobre os fatos que justificaram a imputação fiscal, situação que prejudicou o devido processo legal administrativo e comprometeu o contraditório e a defesa da empresa autuada (item III, do Recurso Voluntário).

Dessa forma, é a hipótese de nulidade material ou, subsidiariamente, decretação de vício formal.

Pois bem.

A alegação de prejuízo ao exercício do direito de defesa, por ausência de descrição dos fatos imponíveis, configura mera narrativa que não é condizente com o Relatório Fiscal e seus anexos (fls. 24/44).

Na breve síntese do lançamento fiscal, feita no relatório do presente voto, já é possível verificar que os autos de infração lavrados estão fundamentados, com descrição clara e pormenorizada dos fatos, por meio de linguagem direta e acessível, além de indicarem os dispositivos legais infringidos.

A partir da conformação válida da imputação fiscal, facultou-se à empresa autuada contraditar as razões do lançamento, a fim de verificar a incidência das contribuições e apresentar as provas documentais em sua defesa.

Quanto às diferenças de RAT ajustado, o agente fiscal indicou o código CNAE 6462-0/00 declarado em GFIP pela empresa (“Holdings” de instituição não financeiras). Com base na relação de atividades preponderantes e correspondentes graus de risco, previstos no Anexo V do RPS, na redação dada pelo Decreto nº 6.957, de 9 de setembro de 2009, enquadrou a atividade preponderante no grau de risco de 3% (item 7, do Relatório Fiscal, às fls. 30/31).

Logo, a fiscalização explicitou precisamente as razões que justificaram o uso da alíquota de 3%, em vez do percentual de 1% declarado em GFIP, com vinculação, na matriz e filiais, ao código da CNAE 6462-0/00.

DOCUMENTO VALIDADO

A motivação no lançamento de ofício não é óbice, ao contrário é absolutamente compatível com a produção probatória ampla para demonstrar a efetiva preponderância da atividade econômica, em comparação com as informações prestadas em GFIP pela empresa quando do enquadramento espontâneo na atividade preponderante.

No que tange aos honorários de conselheiros, a fiscalização especificou que os valores foram extraídos das folhas de pagamento da matriz, o que já revela, por si só, uma presumível natureza remuneratória dos valores recebidos pelos contribuintes individuais, salvo prova em contrário (item 8, do Relatório Fiscal, às fls. 31).

Por último, todas as irregularidades enumeradas pela fiscalização para considerar os pagamentos aos segurados empregados, a título de participação nos lucros ou resultados, como parcelas integrantes da remuneração advêm do exame detalhado do Acordo de Participação nos Resultados, assinado em 07/03/2012, abrangendo o Sindicato de Trabalhadores e a filial de Belo Horizonte (fls. 1836/1842).

A simples leitura do Relatório Fiscal, acompanhado da planilha de valores, confirma a descrição dos fatos imponíveis, referente à participação nos lucros ou resultados, apto para franquear, no âmbito do processo administrativo fiscal, o contraditório e a ampla defesa à parte autuada (itens 9 e 10, do Relatório Fiscal, às fls. 31/38 e 45/46).

Em suma, não procede a alegação de falta de descrição pormenorizada dos fatos imponíveis, incluída, aqui, a descrição do critério de apuração da atividade preponderante, independente da adequação em face da legislação, que é matéria de mérito.

Rejeito, portanto, a preliminar de nulidade.

Mérito

(ii) Contribuição ao SAT/RAT paga a menor

O recurso voluntário alega erro na identificação do sujeito passivo e da matéria tributável (itens IV. a. 1 e itens IV. a. 2).

No primeiro subtópico, afirma que autuação fiscal utilizou modelo inadequado para aferição da atividade preponderante, na medida em que, em vez de apurar de maneira individualizada a atividade preponderante desenvolvida em cada estabelecimento, considerou a empresa como um todo, ou seja, como se houvesse um único registro no Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica (CNPJ).

Quanto ao erro na identificação da matéria tributável, a fiscalização não se ocupou em verificar quais são as atividades desenvolvidas pelos trabalhadores, limitando-se a reproduzir a atividade indicada na GFIP como sendo preponderante.

Evidencia-se, assim, a inadequação do critério entre autuação fiscal, lei e decreto, que impede a correta identificação da alíquota aplicável e, de forma insanável, macula o lançamento de ofício.

DOCUMENTO VALIDADO

O acórdão de primeira instância justificou que a fiscalização calculou a alíquota com base na atividade preponderante declarada pela própria empresa em GFIP, cabendo à autuada a produção probatória em contrário.

Senão vejamos, trechos da decisão recorrida (fls. 2579/2580):

> Contribuição para o financiamento do benefício concedido em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho - GILRAT:
>
> Diferente do que alega a defendente, a Autoridade Fiscal esclareceu de maneira bastante didática a alíquota correta de GILRAT devida pela empresa, cito:
>
> (...)
>
> Ou seja, nos termos da legislação de regência, é da empresa a obrigação de verificar seu enquadramento e informar em GFIP sua atividade preponderante por CNPJ. Nesse sentido, a Fiscalização calculou o valor do GILRAT devido com base na atividade preponderante estabelecida no CNAE preponderante declarado pela própria empresa em GFIP.
>
> Caso a empresa realmente entenda que declarou equivocadamente suas atividades preponderantes (CNAE) em cada um de seus CNPJ, então caberia à autuada corrigir os CNAES preponderantes em suas GFIP, o que não ocorreu no caso em pauta.
>
> (...)
>
> No caso, caberia à autuada retificar suas GFIP e comprovar através de seus documentos (Registros dos empregados, Folhas de Pagamento etc) a atividade preponderante de cada unidade.
>
> Desta forma, sem prova em contrário, resta correto o entendimento da Autoridade Fiscalizadora que calculou a alíquota de GILRAT com base na atividade preponderante declarada pela própria empresa em suas GFIP.
>
> (Destaques do Original)

Pois bem.

Cabe à empresa, mensalmente, proceder ao enquadramento da atividade nos correspondentes graus de risco, tomando por base a sua atividade econômica preponderante, observados o código CNAE da atividade e a alíquota correspondente ao grau de risco constantes do Anexo V do RPS.

Para os fatos geradores relativos ao ano de 2012, objeto de lançamento fiscal, o procedimento de auto enquadramento na atividade preponderante se dava com o preenchimento de campos próprios da GFIP.

DOCUMENTO VALIDADO

Determina-se a alíquota da contribuição previdenciária ao RAT, nos percentuais de 1%, 2% ou 3%, com base no grau de risco de acidente do trabalho, apurado de acordo com a atividade preponderante que ocupa, em cada estabelecimento da empresa, o maior número de segurados empregados e de trabalhadores avulsos (art. 22, inciso II, da Lei nº 8.212, de 1991, e o art. 202 do RPS).

A identificação da atividade preponderante, de maneira individualizada, por estabelecimento da empresa, foi introduzida nos §§ 3º e 3º-A do art. 202 do RPS pelo Decreto nº 10.410, de 30 de junho de 2020:

> Art. 202. A contribuição da empresa, destinada ao financiamento da aposentadoria especial, nos termos dos arts. 64 a 70, e dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho corresponde à aplicação dos seguintes percentuais, incidentes sobre o total da remuneração paga, devida ou creditada a qualquer título, no decorrer do mês, ao segurado empregado e trabalhador avulso:
>
> I - um por cento para a empresa em cuja atividade preponderante o risco de acidente do trabalho seja considerado leve;
>
> II - dois por cento para a empresa em cuja atividade preponderante o risco de acidente do trabalho seja considerado médio; ou
>
> III - três por cento para a empresa em cuja atividade preponderante o risco de acidente do trabalho seja considerado grave.
>
> (...)
>
> § 3º Considera-se preponderante a atividade que ocupa, em cada estabelecimento da empresa, o maior número de segurados empregados e de trabalhadores avulsos.
>
> § 3º-A Considera-se estabelecimento da empresa a dependência, matriz ou filial, que tenha número de Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica - CNPJ próprio e a obra de construção civil executada sob sua responsabilidade.
>
> (...)

Os dispositivos refletem apenas a jurisprudência firme do Superior Tribunal de Justiça (STF), há tempos consolidada em sentido desfavorável à interpretação da Fazenda Nacional, segundo se extrai do Ato Declaratório PGFN nº 11, de 20 de dezembro de 2011, expedido com base no Parecer PGFN nº 2.120/11:

> A PROCURADORA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL, no uso da competência legal que lhe foi conferida, nos termos do inciso II do art. 19, da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002, e do art. 5º do Decreto nº 2.346, de 10 de outubro de 1997, tendo em vista a aprovação do Parecer PGFN/CRJ/Nº 2120/2011, desta Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, pelo Senhor Ministro de Estado da Fazenda, conforme despacho publicado no DOU de 15/12/2011, declara que fica autorizada a

DOCUMENTO VALIDADO

dispensa de apresentação de contestação, de interposição de recursos e a desistência dos já interpostos, desde que inexista outro fundamento relevante:

"nas ações judiciais que discutam a aplicação da alíquota de contribuição para o Seguro de Acidente do Trabalho (SAT), aferida pelo grau de risco desenvolvido em cada empresa, individualizada pelo seu CNPJ, ou pelo grau de risco da atividade preponderante quando houver apenas um registro."

(...)

Quanto à diferença de RAT ajustado, a fiscalização escreveu (fls. 30/31):

V – DA DIFERENÇA DE RAT AJUSTADO.

7. O Decreto 6.957/2009, em seu Anexo V, promoveu a revisão de enquadramento de risco das alíquotas RAT, com aplicabilidade a partir da competência 01/2010.

7.1. De acordo com a alíquota RAT constante do Anexo V do Decreto 6.957/2009 e as regras para o enquadramento no grau de risco na IN RFB 971/2009, art. 72, § 1º, temos que, para o CNAE FISCAL 64.62.0-00 da empresa, a alíquota RAT ficou enquadrada em 3% a partir de 01/2010.

7.2. O multiplicador FAP obtido no site www.previdencia.gov.br para o CNPJ do sujeito passivo foi de 0,5000 no ano de 2012.

7.3. Portanto o RAT AJUSTADO da empresa é o RAT (3) vezes o multiplicador FAP (0,5000) obtendo-se então o RAT AJUSTADO do sujeito passivo, para o ano de 2012, igual a 1,5000%.

7.4. Sendo que o contribuinte declarou em suas GFIPS, erroneamente, no ano de 2012, na matriz e filiais, o RAT AJUSTADO de 0,5%. Assim resta devida, mês a mês, a diferença de 1% sobre as Bases de Cálculo das Gfip´s, relativamente aos segurados empregados, conforme demonstramos na Planilha do ANEXO III do Relatório Fiscal, que faz parte integrante do mesmo.

7.5. O FAP tem que ser informado no SEFIP/GFIP 2012 com duas casas decimais, porém, ao fazer o cálculo da contribuição previdenciária “RAT x FAP” na Folha de Pagamento, é usado o multiplicador FAP com quatro casas decimais.

(...)

O lançamento da diferença de RAT ajustado, no percentual de 1%, levou em consideração as remunerações de segurados alocados nos dois estabelecimentos da empresa, CNPJ 02.762.115/0001-49 (matriz/RJ) e CNPJ 02.762.115/0002-20 (filial/MG), conforme planilha “Bases de Cálculo GFIP´s Matriz e Filiais – Diferença GILRAT” (fls. 49/50).

A empresa declarou em GFIP, mensalmente, o código da CNAE 64.62.0-00 para a atividade preponderante do estabelecimento da matriz, identificado pelo CNPJ 02.762.115/0001-

DOCUMENTO VALIDADO

Original

49 (ver Campo "CNAE Preponderante", às fls. 1.864, 1.872, 1.880, 1.888, 1.896 e 1.904, entre outros).

O código da CNAE 64.62.0-0 - "Holdings" de instituição não financeiras - correspondente a uma alíquota de contribuição de 3% (risco grave), de acordo com o Anexo V do RPS, na redação dada pelo Decreto nº 6.957, de 2009, vigente à época dos fatos geradores.

É de ver-se que a fiscalização não procedeu, em relação à matriz, à revisão da atividade preponderante definida pela empresa. Observou, rigorosamente, a atividade preponderante declarada pela recorrente.

Em contrapartida, relativamente ao estabelecimento filial, identificado pelo CNPJ 02.762.115/0002-20, a empresa declarou em GFIP o código CNAE 0990-4/03 (ver Campo "CNAE Preponderante", às fls. 2.284/2.296, entre outros).

De acordo com a redação do Anexo V do RPS, vigente à época dos fatos geradores, o código CNAE 0990-4/03 representa "Atividades de apoio à extração de minerais não-metálicos", também com risco igual a 3% (risco grave).

Em exame perfunctório, a CNAE 0990-4/03 é compatível com o objeto social da recorrente, voltado às atividades de indústria e comércio de minérios, e com trabalhadores alocados num estabelecimento operacional da empresa, como é a hipótese da filial em Minas Gerais (fls. 52/53 e 700/1835).

A autoridade lançadora não avaliou a empresa como um todo para fins de aferição do grau de risco, até porque se refere expressamente às regras para enquadramento no grau de risco contidas no art. 72, § 1º, da Instrução Normativa RFB nº 971, de 13 de novembro de 2009 (item 7.1, do Relatório Fiscal).

Na época do lançamento fiscal, a redação do ato normativo já previa apurar a atividade preponderante separadamente, na hipótese de empresa com mais de um estabelecimento e atividade econômica (art. 72, § 1º, inciso I, alínea "c", e inciso II, na redação dada pela Instrução Normativa RFB nº 1.453, de 24 de fevereiro de 2014).

Por sua vez, nenhum relato há que tenha havido soma do número de segurados alocados na mesma atividade em todos os estabelecimentos para identificar a atividade preponderante que ocupa o maior número de trabalhadores alocados na empresa.

Aparentemente, em que pese a autoridade fiscal se basear na atividade preponderante declarada pela empresa em GFIP, não atentou que o código CNAE para a filial (CNAE 0990-4/03) era diferente do código CNAE da matriz (CNAE 64.62.0-0).

Malgrado a natureza do lapso, a autoridade fiscal deixou de observar o critério de apuração da atividade preponderante para o estabelecimento filial, já que se refere, exclusivamente, ao código CNAE 64.62.0-00.

DOCUMENTO VALIDADO

É flagrante a inadequação entre autuação fiscal e legislação tributária, ainda que sejam as mesmas alíquotas de risco de acidente do trabalho para a CNAE 64.62.0-0 e CNAE 0990-4/03, ou seja, risco grave (3%).

De fato, a autoridade fiscal não mencionou a CNAE 0990-4/03, tampouco realizou a subsunção do código da CNAE à atividade preponderante e respectivo grau de risco de acidente do trabalho, previstos no Anexo V do RPS.

Ao classificar, indistintamente, as atividades econômicas preponderantes da matriz e filial na CNAE 64.62.0-0, a fiscalização tributária procedeu à revisão de ofício, desacompanhada de motivação válida no relatório fiscal.

Tal procedimento é contrário à interpretação do art. 202, §§ 5º e 6º, do RPS, vigente à época do lançamento fiscal:

> Art. 202 (...)
>
> § 5º É de responsabilidade da empresa realizar o enquadramento na atividade preponderante, cabendo à Secretaria da Receita Previdenciária do Ministério da Previdência Social revê-lo a qualquer tempo.
>
> § 6º Verificado erro no auto-enquadramento, a Secretaria da Receita Previdenciária adotará as medidas necessárias à sua correção, orientará o responsável pela empresa em caso de recolhimento indevido e procederá à notificação dos valores devidos.
>
> (...)

No presente processo administrativo, é vedado ao órgão julgador ajustar a metodologia utilizada pela autoridade fiscal, a fim de reclassificar a atividade preponderante de determinado estabelecimento da empresa; caso contrário, haverá modificação nos critérios jurídicos adotados no lançamento de ofício.

Convém dizer ainda que a lei e o decreto não impõem, em qualquer situação, a verificação pela autoridade lançadora da preponderância das atividades desenvolvidas pelos trabalhadores, além do mais quando a alíquota da contribuição ao RAT do estabelecimento, individualmente considerado, mantém-se em conformidade com o risco gerado pela atividade preponderante declarada em GFIP, segundo o código CNAE, retratando corretamente o crédito tributário devido.

O recurso voluntário é silente sobre as atividades preponderantes dos estabelecimentos da empresa, nem afirma que houve equívoco no procedimento de auto enquadramento. De uma forma lacônica, se refere a que pode ou não estar correta a atividade preponderante indicada em GFIP.

Ademais disso, a recorrente não esclarece as razões pelas quais as atividades econômicas preponderantes da matriz e da filial, identificadas em GFIP, respectivamente, pela

DOCUMENTO VALIDADO

CNAE 64.62.0-0 e 0990-4/03, estariam vinculadas ao grau de risco leve (1%), a despeito do previsto no Anexo V do RPS, vigente à época dos fatos.

Caso fossem outras a atividade preponderante, a empresa deveria comprovar o equívoco cometido no auto enquadramento, acompanhado de documentação hábil e idônea.

A prova incumbe a quem tem interesse em fazer prevalecer o fato afirmado que invoca como fundamento à sua pretensão, levando-se em conta a tradicional distribuição do ônus probatório, com fundamento no art. 373 do Código de Processo Civil, veiculado pela Lei nº 13.105, de 16 de março de 2015. [1]

Em resumo, não restou configurado erro na apuração da atividade preponderante da matriz, e respectivo grau de risco, capaz de levar à improcedência do lançamento.

Por outro lado, em relação à filial, especificamente na apuração da diferença de 1% de RAT ajustado, sobre as bases de cálculo da GFIP, restou caracterizada a inobservância da legislação tributária.

Logo, cabe a reforma da decisão de piso, para excluir a parcela correspondente do lançamento da filial, na parte da diferença de RAT ajustado (item 7, do Relatório Fiscal).

Para efeito de liquidação do acórdão, os valores a serem excluídos, limitados ao estabelecimento CNPJ 02.762.115/0002-20 (filial/MG), fazem parte da planilha "Bases de Cálculo GFIP´s Matriz e Filiais – Diferença GILRAT" (fls. 49/50).

A irregularidade se refere exclusivamente ao lançamento de diferenças de RAT ajustado, no percentual de 1%, com base em declaração na GFIP, em típico procedimento de revisão de ofício do auto enquadramento na atividade preponderante.

Não alcança a exigência fiscal sobre os pagamentos a título de participação nos lucros ou resultados, em que a fiscalização aplicou a alíquota de 3% de RAT sobre os valores apurados, em lançamento de ofício sobre bases de cálculo não declaradas.

São situações distintas. Nesse último caso, caberia à recorrente o ônus probatório de demonstrar, por meio da linguagem de provas, a incorreção do grau de risco grave. O recurso voluntário não adentra nesse mérito.

(ii) Honorários Pagos aos Contribuintes Individuais

A recorrente reclama que, em momento algum, a autoridade lançadora investigou a natureza dos pagamentos aos conselheiros, a título de honorários.

Pois bem.

[1] Art. 373. O ônus da prova incumbe:
I - ao autor, quanto ao fato constitutivo de seu direito;
II - ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor. (...)

DOCUMENTO VALIDADO

A autoridade fiscal identificou pagamentos a conselheiros, a título de honorários, em folhas de pagamentos apresentadas pela empresa, constantes das rubricas 006, 007, 057, 058, 168 e 169. Os valores foram escriturados na conta 6110101005 – "Honorários Conselhos e Diretores" (item 8, do Relatório Fiscal, às fls. 31).

Oportuno lembrar que a empresa é obrigada a preparar folhas de pagamento das remunerações pagas ou creditadas a todos os segurados a seu serviço (art. 32, inciso I, da Lei nº 8.212, de 1991).

De um lado, os valores foram pagos a segurados obrigatórios da Previdência Social, na qualidade de contribuintes individuais. De outro, estão contabilizados regularmente em folhas de pagamento da matriz, juntamente com os segurados empregados (fls. 47/48 e, por exemplo, 696/697).

Consequência lógica disso é que os valores são remunerações pagas ou creditadas, no decorrer do mês, aos segurados contribuintes individuais que prestaram serviços à empresa (art. 22, inciso III, da Lei nº 8.212, de 1991).

Como dito, a prova incumbe a quem tem interesse em fazer prevalecer o fato afirmado que invoca como fundamento à sua pretensão.

Para afastar a natureza remuneratória, caberia à recorrente apresentar prova documental em contrário, hábil e idônea para demonstrar que a natureza das verbas escapa à incidência de contribuição previdenciária.

Contudo, nada comprovou.

(iii) Participação nos lucros ou resultados

A fiscalização apontou irregularidades no pagamento de valores a título de Participação nos lucros ou resultados após exame do Acordo de Participação nos Resultados, assinado em 07/03/2012, abrangendo a filial de Belo Horizonte (MG) e o Sindicato de Trabalhadores (fls. 1836/1842).

Transcrevo os principais fundamentos do lançamento fiscal (fls. 31/38):

> **VII – DA PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS OU RESULTADOS.**
>
> (...)
>
> 9.8. Nos Termos de Intimação Fiscal 12, 13 e 14 pedimos que o contribuinte nos apresentasse o Instrumento de Acordo celebrado entre a empresa, os empregados e o sindicato, para pagamento, nº ano de 2012, das remunerações a título de Participação nos Lucros e Resultados - PLR. Solicitamos também a apresentação de Planilha em meio digital com a relação mensal/nominal e respectivas remunerações recebidas a título de PLR.

DOCUMENTO VALIDADO

9.8.1. Cumpre observar que no Termo de Intimação 14 solicitamos que o contribuinte apresentasse Planilha digital mais detalhada, na qual constasse a forma de pagamento da PLR e a métrica de cálculo ou mecanismos de aferição e as avaliações individuais.

9.8.2. No Termo de Intimação 14 solicitamos ainda que representante do contribuinte prestasse esclarecimentos, **pessoalmente**, no dia 05/09/2016, às 11:00 horas, no endereço da matriz da empresa, explicando à Fiscalização da Receita Federal, como foram obtidos os índices constantes da Planilha apresentada, referentes a coluna "Tempo", assim como os percentuais e resultados constantes das colunas "Metas Corporativas", "Metas de Diretoria", "Metas Gerenciais", e "Metas Individuais".

(...)

9.10. Em atendimento aos Termos de Intimação Fiscal 12, 13 e 14, o contribuinte apresentou o Acordo de Participação dos Resultados para aferimento dos resultados no ano de 2011, com periodicidade anual, conforme cláusula 3º do mesmo. **O referido Acordo celebrado entre a MMX Mineração e Metálicos S.A., filial Belo Horizonte, e o Sindicato dos Trabalhadores na indústria de extração de ferro e metais básicos de Brumadinho, Betim, Mateus Leme, Ibirité, Igarapé, Mario Campos, Sarzedo, São Joaquim de Bicas e Juataba**.

9.10.1. **Verificamos inicialmente que esse Acordo apresentado para a filial 0002-20, de Belo Horizonte, só foi assinado em 07 de março de 2012, e, portanto, um mês antes do pagamento da PLR aos empregados da matriz e filial de BH, que se deu em abril/2012**. Foi assinado pelo Diretor da MMX Chequer Hanna Bou-Habib e pelo presidente do referido Sindicato Antonio Alberto Froes Schettino.

9.10.2. **Para se obter a isenção, os Acordos devem ser assinados antes do período de apuração das metas** e necessitam de aval do sindicato dos trabalhadores e de mecanismos para aferição do cumprimento de metas. No caso em tela a assinatura do instrumento se deu em data posterior àquela em que os resultados já são conhecidos, e a totalidade das metas já foram cumpridas, portanto em desacordo com comandos literais do parágrafo primeiro, artigo 2º da Lei 10.101 de 2000, que juntamente com as demais regras, constituem condição legal para que se possa reputar a parcela de PLR, como desvinculada da remuneração.

9.10.3. O contribuinte também não apresentou um Acordo para pagamento da PLR aos empregados da matriz no Rio de Janeiro, embora esses tenham recebido no ano de 2012 o total de R$ 1.786.333,47 a título de PLR. Apresentou apenas um Acordo de PLR para os empregados da filial de Belo Horizonte e mesmo assim assinado um mês antes do pagamento, quando os resultados do cumprimento das metas já eram conhecidos.

9.10.4. O enquadramento sindical do trabalhador deve observar o local da prestação dos serviços, sendo aplicável a convenção ou acordo coletivo de

DOCUMENTO VALIDADO

DOCUMENTO VALIDADO

> trabalho firmado pela entidade sindical que representa a categoria na cidade onde o empregado prestou regularmente as suas atividades. A base territorial do sindicato é fixada pelo local de prestação de serviços e não daquela onde sediada a empresa. Como quem representa os trabalhadores em cada unidade/filial é o sindicato local, nos termos do artigo 2º da Lei 10.101/2000, entendemos que o plano de participação nos lucros ou resultados apenas se aplica aos empregados da localidade da prestação de serviços.
>
> (...)
>
> 9.12. Analisamos também a Planilha apresentada pela empresa, em resposta aos nossos Termos de Intimação 12, 13 e 14, na qual tenta demonstrar como foram apurados os valores pagos ou creditados a título de PLR, conforme o Acordo apresentado. Entretanto, além de não ter apresentado as Metas Corporativas de 2011 e as Avaliações Individuais dos empregados feitas pela chefia imediata, também não explicou como chegou aos valores da coluna **"Tempo"** e aos percentuais das colunas **"resultado"**, relativamente às Metas Corporativas, de Diretoria e Gerenciais, que foram multiplicadas pelo **"peso"**, inclusive as Avaliações Individuais, conforme cláusula 4º do Acordo.
>
> 9.12.1. Também na Planilha apresentada vemos que, alguma vezes, foi aplicado o peso de 50% quando na Cláusula 4º do Acordo apresentado, os pesos aplicados deverão ser de 20% ou 30%.
>
> 9.12.2. Como podemos constatar, a empresa não demonstrou os mecanismos de aferição para cumprimento do acordado, conforme determina a Lei 10.101/2000 em seu art. 2º parágrafo primeiro, abaixo transcrito, o que demonstra também, que as regras não são claras nem objetivas.
>
> (...)
>
> 9.13. Por fim, verificamos ainda, que apesar de não haver um Acordo de PLR para os empregados da matriz, eles receberam elevados valores, inclusive o Diretor Presidente que é contribuinte individual, a "título de PLR", em abril e maio de 2012, totalizando R$ 1.786.333,47, conforme alguns exemplos a seguir:
>
> (...)
>
> (Destaques do Original)

A participação do trabalhador nos lucros ou resultados, desvinculada da remuneração, é direito garantido na Constituição, conforme definido em lei. Portanto, norma de eficácia limitada (art. 7º, inciso VI).

Os valores pagos pelo cumprimento de metas, resultados e prazos, ou para atingir índices de produtividade, qualidade ou lucratividade da empresa, entre outros critérios e condições, tem nítido caráter remuneratório, destinados a retribuir o trabalho.

A fim de não integrar a base de cálculo das contribuições previdenciárias, é imprescindível que o pagamento da parcela a título de lucros ou resultados seja feito de acordo

com a lei específica. A Lei nº 10.101, de 2000, dispõe sobre a participação do trabalhador nos lucros ou resultados da empresa (art. 28, § 9º, alínea "j", da Lei nº 8.212, de 1991).

Como norma de exceção, de cunho isentivo, cabe a interpretação necessariamente literal dos dispositivos da Lei nº 10.101, de 2000, ou seja, ao intérprete não é dada a opção por interpretações restritivas ou extensivas do texto de lei (art. 111, inciso II, do Código Tributário Nacional – CTN).

Em qualquer caso, a fim de extrair o preciso conteúdo e alcance das normas, é dever atentar para a unidade que constitui o ordenamento jurídico e a sua correlação com a realidade social.

(iii.1) Ausência de Acordo para os Funcionários da Matriz

Quanto à falta de instrumento de negociação válido para os segurados empregados da matriz, localizada no Rio de Janeiro, a recorrente afirma que negociou com o sindicato da filial, em Minas Gerais, em razão da maioria dos funcionários estar alocada nesse estabelecimento, assegurando um tratamento isonômico para todos os funcionários da empresa, submetidos às mesmas regras e ambiente corporativo.

Ademais disso, a Lei nº 10.101, de 2000, não veda a extensão de um acordo entre estabelecimentos da mesma empresa, até para não resultar em tratamento distinto entre trabalhadores na mesma situação.

Pois bem.

Dispõe o art. 2º da Lei nº 10.101, de 2000, na redação vigente à época dos fatos geradores:

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

É de se notar que a participação de sindicato de trabalhadores é obrigatória, para qualquer um dos procedimentos de negociação: comissão escolhida pelas partes, acordo ou convenção coletiva.

DOCUMENTO VALIDADO

A participação do sindicato não é despida de congruência com a legislação trabalhista, até porque a Lei nº 10.101, de 2000, não fez ressalva, nem previu critérios específicos para a atuação da entidade sindical dos trabalhadores, ou de seus representantes, na negociação coletiva para pagamento da participação dos trabalhadores nos lucros ou resultados.

A rigor, uma única diferenciação, na etapa final do procedimento, após a definição dos critérios e requisitos da participação nos lucros ou resultados e assinatura do instrumento decorrente da negociação. De fato, a Lei nº 10.101, de 2000, determinou o arquivamento do instrumento decorrente da negociação na entidade sindical dos trabalhadores, e não o seu depósito/registro no Ministério do Trabalho e Emprego (art. 614, § 1º, da CLT).

Para efeito de legitimar a negociação coletiva, interpreta-se a participação do sindicato em harmonia com as regras básicas de organização sindical no País, fundadas no princípio da unicidade sindical e da base territorial de atuação (art. 8º, inciso II, da Carta Política de 1988):

> Art. 8º É livre a associação profissional ou sindical, observado o seguinte:
>
> (...)
>
> II - é vedada a criação de mais de uma organização sindical, em qualquer grau, representativa de categoria profissional ou econômica, na mesma base territorial, que será definida pelos trabalhadores ou empregadores interessados, não podendo ser inferior à área de um Município;
>
> (...)

O sistema de unidade sindical veda a criação de mais um sindicato representativo de uma determinada categoria profissional ou econômica na mesma base territorial, respeitado o critério organizativo definido pelos trabalhadores e/ou empregadores.

No que tange à base territorial, equivale à área de atuação válida do sindicato, conforme estabelecido na sua carta sindical, na qual a entidade é parte legítima para a defesa dos direitos e interesses da respectiva categoria, para um melhor equilíbrio de forças nas negociações coletivas. Em regra, o sindicato só atua nos limites de sua competência territorial, em conformidade com os arts. 516 e 517 da CLT.

No presente caso, o acordo coletivo de participação nos resultados de 2011 foi firmado entre a recorrente, através de sua filial em Belo Horizonte/MG, e o Sindicato dos Trabalhadores na Indústria de Extração de Ferro e Metais Básicos de Brumadinho, Betim, Mateus Leme, Ibirité, Igarapé, Mário Campos, Sarzedo, São Joaquim de Bicas e Juataba (fls. 1836/1842).

O instrumento decorrente da negociação coletiva propõe-se a abranger o pagamento de valores a título de participação nos lucros ou resultados a todos os trabalhadores que mantêm vínculo empregatício com a empresa.

DOCUMENTO VALIDADO

Por óbvio, o sindicato de trabalhadores não possuem legitimidade para representar os empregados alocados na matriz, situada na cidade do Rio de Janeiro/RJ, onde exercem regularmente as suas atividades. Não se trata de formalismo excessivo, mas de imposição normativa.

A extensão do plano para além do alcance do limite territorial de atuação do sindicato que firmou o acordo coletivo significa ausência de participação sindical em relação aos demais trabalhadores vinculados a estabelecimento localizado fora da área de abrangência do sindicato, para fins do art. 2º da Lei nº 10.101, de 2000.

A interpretação da legislação aqui trazida está alinhada com o entendimento da 2ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF), conforme se verifica da ementa do Acórdão nº 9202-011.451, de 17/09/2024, a seguir reproduzida:

> **Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias**
>
> Período de apuração: 01/12/1996 a 31/03/2004
>
> PLR. ACORDO FIRMADO NA MATRIZ. EXTENSÃO AOS EMPREGADOS FORA DA ÁREA DE ABRANGÊNCIA DO SINDICATO. IMPOSSIBILIDADE. PRINCÍPIO CONSTITUCIONAL DA UNICIDADE SINDICAL.
>
> Por força do princípio constitucional da unicidade sindical, previsto no inc. II do art. 8º da CRFB/88, o sindicato só atua nos limites de sua base territorial, razão pela qual vedada a extensão de acordos firmados com o sindicato da base territorial da matriz para empregados que prestam serviços em localidades fora da sua área de abrangência.

Por último, a título de reflexão, convém também dizer que os trabalhadores da matriz e filial estão alocados, predominantemente, em atividades econômicas distintas, conforme reconhecido pela empresa em GFIP.

Portanto, é mais um motivo para refletir sobre a legitimidade da atuação do Sindicato de Trabalhadores em Minas Gerais na assistência de trabalhadores exercendo as atividades laborais no Rio de Janeiro, considerando a necessidade de fixação, por meio de regras claras e objetivas, dos direitos substantivos da participação e das regras adjetivas no instrumento decorrente da negociação (art. 2º, § 1º, da Lei nº 10.101, de 2000).

(iii.2) Regras Claras e Objetivas

Extrai-se do art. 2º, § 1º, da Lei nº 10.101, de 2000, que o legislador ordinário determinou a inclusão de regras claras e objetivas no instrumento decorrente de negociação coletiva quanto aos critérios e condições para aferição e distribuição da participação dos trabalhadores nos lucros ou resultados.

Senão vejamos:

DOCUMENTO VALIDADO

> Art. 2 (...)
>
> § 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.
>
> (...)

Alega a recorrente que a métrica de cálculo está precisamente definida no acordo coletivo, com ampla divulgação a todos os empregados, conforme atestam os comunicados juntados aos autos (fls. 2468/2473).

Adicionalmente, os critérios para aferição dos resultados estão objetivamente definidos nas cláusulas do acordo coletivo, baseado em metas corporativas, metas diretoria, metas gerenciais e desempenho individual, debatidos e acordados com a comissão de empregados e entidade sindical.

Pois bem.

Não se extrai do auto de infração que a fiscalização tributária pretendeu impor método de estruturação do programa de participação nos lucros ou resultados, limitando a autonomia das partes contratantes.

Obviamente, para verificar o cumprimento dos requisitos da Lei nº 10.101, de 2000, a fim de excluir as parcelas pagas aos trabalhadores da base de cálculo previdenciária, é imprescindível que a autoridade fiscal possa examinar as informações pertinentes à execução do pactuado. Tal atribuição funcional é mera decorrência do dever legal de investigar o cumprimento das obrigações tributárias.

Nesse sentido, o Relatório Fiscal é claro e objetivo quanto à omissão da empresa em fornecer as informações fundamentais para a autoridade tributária confirmar a regularidade dos pagamentos realizados aos trabalhadores, com base nas regras estabelecidas no acordo coletivo (item 9.12, do Relatório Fiscal).

Por outro lado, o recurso voluntário não refuta diretamente a fundamentação da autoridade lançadora, apenas tangencia as questões relevantes para o deslinde do feito.

A controvérsia foi bem analisada pela decisão recorrida, motivo pelo qual reproduzo seus fundamentos como razões de decidir (fls. 2588):

> (...)

DOCUMENTO VALIDADO

> Ademais, no que se refere à objetividade e clareza das regras quanto ao que se espera dos trabalhadores, com vistas a possibilitar a verificação do seu cumprimento para efeito do pagamento da PLR, temos que a falta de explicação da autuada, devidamente intimada para tal, sobre a sistemática aplicada na Planilha que demonstra os valores pagos a título de PLR impossibilita formar juízo de valor sobre a condição de objetividade e clareza das regras pactuadas.
>
> Ressalte-se que nem em resposta à Intimação Fiscal e nem mesmo na impugnação foram apresentadas as Metas Corporativas de 2011 e as Avaliações Individuais dos empregados feitas pela chefia imediata. Também não há nos autos explicação sobre como se chegou aos valores da coluna "Tempo" e aos percentuais das colunas "resultado" da planilha da PLR apresentada pela empresa, relativamente às Metas Corporativas, de Diretoria e Gerenciais, que foram multiplicadas pelo "peso", conforme cláusula 4º do Acordo.
>
> Também permanece a dúvida sobre a razão pela qual foi aplicado o peso de 50% em alguns casos para a coluna "pesos" quando na Cláusula 4º do Acordo apresentado, os pesos aplicados deveriam ser de 20% ou 30%.
>
> Assim, resta claro que a empresa não demonstrou os mecanismos de aferição para cumprimento do acordado, conforme determina a Lei 10.101/2000 em seu art. 2º parágrafo primeiro.
>
> (...)

Realmente, o acordo coletivo prevê a aferição dos resultados com base em metas corporativas e avaliações individuais realizada pelo gestor imediato do empregado, entre outros indicadores de desempenho (Cláusula 4ª).

Porém, se a empresa, regularmente intimada, não foi capaz de disponibilizar a documentação de metas corporativas e dos resultados das avaliações individuais para conferência da fiscalização tributária, mesmo que por amostragem representativa, inviável atestar a regularidade e conformidade do instrumento decorrente de negociação coletiva às regras claras e objetivas exigidas na Lei nº 10.101, de 2000.

Do mesmo modo, a falta de esclarecimentos sobre a metodologia de cálculo da planilha apresentada pela empresa para demonstrar os valores pagos aos trabalhadores impede a fiscalização validar o programa de participação nos lucros ou resultados, cumprindo o disposto na Lei nº 10.101, de 2000 (fls. 1844/1845).

Sem razão, portanto.

(iii.3) Data de Assinatura do Acordo Coletivo

A recorrente defende que a Lei nº 10.101, de 2000, não impõe como requisito a assinatura prévia do programa de participação nos lucros ou resultados ao período de aferição dos resultados, exigindo, apenas, a prévia negociação, e não a assinatura prévia do acordo coletivo. Aliás, a negociação deve preceder ao pagamento, ou quando muito, ao fim do exercício.

DOCUMENTO VALIDADO

Original

Não lhe assiste razão.

No presente caso, a periodicidade do plano é anual, cujo período de aferição dos resultados abrange o ano-base de 2011.

Senão vejamos o acordo coletivo de trabalho (fls. 1.838):

> **CLÁUSULA 3º — PERIODICIDADE**
>
> A periodicidade do Plano é anual, com os resultados abaixo estipulados a serem aferidos pela EMPREGADORA com base no encerramento do exercício de 2011, utilizando-se sistema específico já adotado pela EMPREGADORA, facultando-se às partes, por seu interesse e conveniência, negociar o ajuste de novo Plano após o prazo de vigência do presente instrumento.

Conforme esclarecido pela fiscalização, o acordo foi assinado no dia 07/03/2012, quando os resultados dos indicadores de desempenho, individuais e coletivos já eram conhecidos de todos. É dizer, a assinatura do instrumento ocorreu no mês anterior ao pagamento geral da participação e dois meses antes do pagamento aos empregados desligados (fls. 45/46).

A toda a evidência, o instrumento firmado após encerrado o período de apuração dos resultados está em desconformidade com a Lei nº 10.101, de 2000.

A fixação de critérios de avaliação já sabidamente atingidos, ou mesmo em estágio avançado de apuração, desnatura o programa de participação nos lucros ou resultados, desvinculado da remuneração. Configura, em verdade, parcela de natureza salarial a título de gratificação ou prêmio pago por liberalidade da empresa.

Outrossim, a assinatura extemporânea do acordo coletivo, após o término do período de apuração dos resultados, aliás, sem esclarecimento nos autos sobre os motivos da demora, possibilita toda sorte de ajustes entre as partes interessadas, retirando o incentivo à produtividade, na forma de engajamento do empregado na empresa, um dos objetivos da participação dos trabalhadores nos lucros ou resultados da empresa (art. 1º, da Lei nº 10.101, de 2000).

Ao mesmo tempo, a formalização do documento após o encerramento do período de aferição implica que os trabalhadores não tinham como avaliar se estavam ou não atingindo as metas e os objetivos estipulados para a aquisição do direito ao recebimento da participação nos lucros ou resultados, mediante o conhecimento prévio sobre regras e metas que deveriam alcançar.

A Lei nº 14.020, de 6 de julho de 2020, promoveu alterações na Lei nº 10.101, de 2000, a fim de explicitar limite temporal para a assinatura do instrumento decorrente da negociação coletiva.

Contudo, até mesmo a novel legislação, que implementou relevantes mudanças na interpretação de dispositivos da participação dos trabalhadores, reduzindo a rigidez da avaliação

DOCUMENTO VALIDADO

das autoridades tributárias, obriga a assinatura do acordo coletivo com antecedência de noventa dias, no mínimo, da data do pagamento da parcela única ou da parcela final, caso haja pagamento de antecipação (art. 2º, § 7º).

(iii.4) Pagamento a diretores, contribuintes individuais

Sem delongas.

Aplica-se o enunciado da Súmula CARF nº 195, cuja observância é obrigatória por parte dos conselheiros nos julgamentos de recursos neste Tribunal Administrativo:

> Súmula CARF nº 195:
>
> Os valores pagos aos diretores não empregados a título de participação nos lucros ou nos resultados estão sujeitos à incidência de contribuições previdenciárias.

Conclusão

Ante o exposto, REJEITO a preliminar de nulidade e, no mérito, DOU PARCIAL PROVIMENTO ao recurso voluntário para excluir do lançamento as diferenças de RAT ajustado, no percentual de 1% sobre as bases de cálculo da GFIP, exclusivamente para o estabelecimento filial CNPJ 02.762.115/0002-20.

Assinado Digitalmente

Cleberson Alex Friess

DOCUMENTO VALIDADO