



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13603.721886/2014-95
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2202-009.325 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 6 de outubro de 2022
Recorrente CEVA LOGISTICS LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

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

PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS E RESULTADOS. PERIODICIDADE. DESCUMPRIMENTO. TRIBUTAÇÃO DAS PARCELAS EXCEDENTES.

Quando se observa que o sujeito passivo não cumpriu a periodicidade legal para pagamento da PLR, deve-se tributar apenas as parcelas pagas em desconformidade com a Lei nº 10.101/00.

BASE DE CÁLCULO DA CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. POSSIBILIDADE DE REVISÃO PARCIAL.

Diante da apresentação de argumentos esclarecedores e de provas contábeis condizentes, possível a revisão parcial da base de cálculo apurada pela Auditoria.

DECISÕES ADMINISTRATIVAS E JUDICIAIS. DOCTRINA. EFEITOS.

As decisões administrativas e judiciais, além da doutrina, não se constituem em normas gerais, razão pela qual seus julgados não se aproveitam em relação a qualquer outra ocorrência, senão àquela objeto da decisão.

AUTO DE INFRAÇÃO. FORMALIDADES LEGAIS. NULIDADE. CERCEAMENTO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA.

O Auto de Infração lavrado de acordo com os dispositivos legais e normativos que disciplinam o assunto, apresentando adequada motivação jurídica e fática, goza dos pressupostos de liquidez e certeza, podendo ser exigido nos termos da lei. Corretamente seguido o Processo Administrativo Fiscal, não há que se falar em cerceamento de defesa.

APRESENTAÇÃO DE PROVAS NO MOMENTO DO RECURSO VOLUNTÁRIO. PRECLUSÃO DO DIREITO. RELATIVIZAÇÃO NO CASO CONCRETO QUANDO APRESENTADAS JUNTO AO RECURSO.

A prova documental deve ser apresentada na impugnação, precluindo o direito de o sujeito passivo fazê-lo em outro momento processual. A preclusão pode ser relativizada no julgamento do recurso especialmente quando a apresentação de novas provas juntamente à peça recursal destina-se a esclarecer fatos e argumentos já sob análise desde a impugnação.

APRESENTAÇÃO DE PROVAS EM MOMENTO AINDA POSTERIOR À
APRECIÇÃO DO RECURSO VOLUNTÁRIO. PRECLUSÃO.
DIFERIMENTO DE PRODUÇÃO DE PROVAS. IMPOSSIBILIDADE.

Impossibilidade de apresentação de novas provas em momento ainda posterior à apreciação do recurso, pela solicitação estar sendo formulada sem qualquer fundamentação consistente e em etapa descabida do rito processual, não observando o disposto no art. 16, §§ 4º e 5º do Decreto n.º 70.235/1972. Não cabe à autoridade julgadora deferir a produção de provas.

NOVA SOLICITAÇÃO DE DILIGÊNCIA. INDEFERIMENTO.

Indeferida a solicitação de diligência quando não se justifica a sua realização, mormente quando o fato probante puder ser demonstrado pela juntada de documentos por parte do interessado, no momento pertinente. Nova realização de diligência deve ser indeferida, por desnecessária e já tendo sido realizada em sede de Primeira Instância e de Resolução de Segunda Instância, devendo os autos serem apreciados da forma como se encontram.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por determinação do art. 19-E, da Lei n.º 10.522, de 2002, acrescido pelo art. 28, da Lei n.º 13.988, de 2020, em face do empate no julgamento, em dar provimento parcial ao recurso, para alterar a base cálculo de dezembro de 2010 para R\$ 1.050.764,55 e de dezembro de 2011 para o total de R\$ 442.076,06; e excluir os valores pagos dentro da periodicidade semestral constantes do levantamento PL (mantidos os pagamentos excedentes a duas vezes no ano). Vencidos os conselheiros Ricardo Chiavegatto de Lima (relator), Sara Maria de Almeida Carneiro Silva, Christiano Rocha Pinheiro e Mário Hermes Soares Campos (redator *ad hoc*), que deram provimento parcial em menor extensão. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Martin da Silva Gesto.

(documento assinado digitalmente)

Mario Hermes Soares Campos - Presidente e Redator *ad hoc*

(documento assinado digitalmente)

Martin da Silva Gesto - Redator designado

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Sara Maria de Almeida Carneiro Silva, Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, Sonia de Queiroz Accioly, Leonam Rocha de Medeiros, Christiano Rocha Pinheiro, Thiago Buschinelli Sorrentino (suplente convocado), Martin da Silva Gesto e Mario Hermes Soares Campos (Presidente e redator *ad hoc*). Ausente o conselheiro Samis Antonio de Queiroz, substituído pelo conselheiro Thiago Buschinelli Sorrentino.

Conforme o art. 17, inciso III, do Anexo II, do RICARF, o Presidente da 2ª Turma Ordinária da 2ª Câmara da 2ª Seção de Julgamento, Conselheiro Mario Hermes Soares Campos, se autodesignou para redator *ad hoc*, para formalizar o voto vencido do presente acórdão, dado

que o relator original, Conselheiro Ricardo Chiavegatto de Lima, não mais integra este colegiado.

Como redator *ad hoc* apenas para formalizar o voto vencido do acórdão, o Conselheiro Mário Hermes Soares Campos serviu-se das minutas de ementa, relatório e voto inseridas pelo relator original no diretório oficial do CARF, a seguir reproduzidas.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário (e-fls. 4001/4015), interposto contra o Acórdão n.º. 02-66.029 da 6ª. Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Belo Horizonte/MG – DRJ/BHE (e-fls. 3980/3989), que por unanimidade de votos negou provimento à Impugnação impetrada face a Autos de Infração (e-fls. 03/89), referentes a contribuições devidas pela empresa sobre valores pagos a título de Participação nos Lucros e Resultados – PLR, a financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrentes dos Riscos Ambientais do Trabalho – RAT e a contribuições destinadas a Terceiros (SEST, SENAC, INCRA e SEBRAE), incidentes sobre remuneração dos segurados empregados.

2. Adoto, em sua essência, o Relatório da Resolução 2202-000.823 (e-fls. 4479/4487), de 09/08/2018, por bem esclarecer os fatos da lide, com a devida vênia do i. Relator naquele momento designado:

Relatório:

(...)

Em 24/09/2014 foram lavrados os AI DEBCADs n.º 51.062.970-9 (fls. 3/42) e n.º 51.062.971-7 (fls. 43/50) para constituir crédito tributário referente a Contribuições Sociais Previdenciárias. Conforme o Relatório Fiscal (fls. 90/94 e docs. anexos fls. 95/176),

"2) No processo de auditoria, confrontando os valores pagos a título de Participação nos Lucros e Resultados contidos na folha de pagamento com os valores escriturados na contabilidade foram detectadas divergências entre estes dois elementos, conforme demonstrativo a este anexo.

2.1) Em 02/07/2014, através do Termo de Intimação Fiscal n. 02, solicitamos esclarecimentos, com a respectiva documentação acerca dos valores lançados a título de participação nos lucros, constantes na contabilidade, cujos valores não eram espelhos daqueles havidos na folha de pagamento, inclusive com a discriminação dos beneficiários de tais valores. A empresa não se manifestou até a presente data.

3) Detectadas também divergências entre os valores declarados na GFIP – Guia do Fundo de Garantia e Informações à Previdência Social, referente a alíquota do FAP Fator Acidentário Previdenciário cujo multiplicados (sic) reajusta os valores a serem recolhidos pelo Riscos Ambientais do Trabalho (RAT), conforme demonstrativo anexo, bem como divergências no enquadramento da alíquota do RAT que se dá por estabelecimento da empresa e pelo grau de risco preponderante da atividade exercida, cujo demonstrativo também aqui foi anexado.

(...)

4.1) Aqui está, em milhares de reais, o resumo dos valores constantes na folha de pagamento e de outro lado os valores contabilizados a título de participação nos lucros, cujo conteúdo analítico está anexado a este relatório, vejamos:

(...)

4.1.) *Visível e gritantes são as divergências entre os valores contábeis e aqueles constantes na folha de pagamento. Atentemos que os valores constantes na contabilidade lançadas a custo compõem a movimentação das contas 4131011, 4133012 e 4211014 e representam os custos/despesas lançadas nos respectivos exercícios. Os adiantamentos representam os valores lançados na conta 1140004, sendo os valores do ativo que foram antecipados aos empregados, possivelmente para posteriores ajustes. As provisões são valores passivos de compromissos futuros a serem pagos a título de participação nos lucros lançados nas contas 2110404 e 2110903.*

4.1.2) *Pela movimentação das contas acima mencionadas, claro fica que a distribuição não se deu conforme a lei, que prevê periodicidade não inferior a um semestre, ou não mais que duas vezes no mesmo ano civil, pois a movimentação se deu de forma mensal, conforme o demonstrativo já mencionado.*

4.1.3) *Para fins de lançamento das bases de cálculo dos valores devidos, foram considerados os valores lançados a custo, ou seja, despesas efetivamente constituídas e os valores tidos na conta de adiantamento, não entrando os valores provisionados no passivo e não pagos.*

(...)

6) *Por deixar a empresa de apresentar os esclarecimentos acerca do fluxo contábil dos valores pagos a título de participação nos lucros e resultados e outras informações, conforme solicitado pelo TIF Termo de Intimação Fiscal n. 2, para atender a boa norma de auditoria e as leis comerciais e principalmente nominar os beneficiários de tal rubrica, na aplicação da multa, conforme previsto na Lei n. 9.430 de 27/12/95 DOU de 30/12/1996 onde:*

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: (alterada pela lei n. 11.488 de 15/06/2007 - DOU 15/06/07 - Edição extra.

§ 2º Os percentuais de multa a que se referem o inciso I do caput e do § 1º deste artigo serão aumentados de metade, nos casos de não atendimento pelo sujeito passivo, no prazo marcado, de intimação para:

I – prestar esclarecimentos;"

Intimada em 25/09/2014 (fl. 3 e 43), a ora Recorrente protocolou Impugnação (fls. 180/191 e docs. anexos fls. 192/1.638) em 24/10/2014 (fls. 1.636).

Considerando que o lançamento também abarcada (sic) valores referentes a diferença de FAP e de enquadramento no RAT, matéria em relação à qual a Contribuinte recorreu ao poder judiciário e/ou aderiu ao REFIS, esses créditos foram transferidos para outros PAFs (fls. 1.706/1.707 e 1.734/1.735). Ficaram no presente processo apenas os valores referente à PLR.

Outrossim, em primeira análise, a DRJ converteu o julgamento em diligência (fls. 1.739/1.741) para que, entre outras coisas, a DRF se pronunciasse sobre a PLR e a documentação apresentada em impugnação. Ao final da diligência, foi formalizado Termo de Informação Fiscal (fls. 1.859/1.861), que sugeriu a manutenção do lançamento.

Enfim, julgando a Impugnação, a DRJ proferiu o acórdão n.º 02-66.029, de 18/06/2015 (fls. 3.980/3.989), no qual manteve integralmente o crédito tributário, e que restou assim ementado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

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

PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS OU RESULTADOS.

As empresas têm direito de não recolherem contribuições previdenciárias e a Terceiros (Outras Entidades e Fundos) se somente se ficar demonstrado que cumprem com as disposições da Lei n.º 10.101, de 19/12/2000.

*Impugnação Improcedente**Crédito Tributário Mantido*

3. Colacione-se então os excertos do Acórdão *a quo* que envolvem o entendimento sobre o PLR, as provas apresentadas pela então impugnante e sobre a base de cálculo levantada pelo Auditor.

(...) Pode-se dizer, assim, quanto à matéria em discussão, que ela ficou restrita ao § 2º do artigo 3º da Lei nº 10.101, de 2000, dispositivo que trata da vedação de pagamento a título de PLR em periodicidade inferior a um semestre civil, ou mais duas de vezes no ano.

Para essa conclusão, a fiscalização fundamentou-se nas divergências entre os valores contábeis e os constantes da folha de pagamento em relação aos lançamentos a título de participação nos lucros.

Além dessas divergências – fluxo contábil a título de PLR não explicado pela empresa, não foi atendido o pedido da fiscalização de nominar os beneficiários, conforme registrado no item “6” do Relatório Fiscal.

Por sua vez, a empresa, agora em fase de processo administrativo fiscal, junta, para demonstrar a incorreção do trabalho fiscal, documentos relacionados à provisão de pagamentos de PLR não concretizada de acordo com as regras do próprio programa; quadro de ocorrências de pagamentos de PLR; folha de pagamento refletindo a PLR; quadro comparativo do levantamento contábil realizado pela fiscalização com o quadro por ela realizado; tabela de levantamentos dos valores auatados; balancetes e balanços contendo os lançamentos de PLR; e cópia do Livro Razão com as contas relacionadas.

A juntada dessa documentação foi motivo de diligência fiscal, na qual a fiscalização manteve o levantamento PL – Participação nos Lucros com o argumento de haver inconsistência na contabilidade da empresa, em especial, na conta de custos 4131011, cuja movimentação, em dezembro 2010, teria sido de R\$ 32.537.128,60, e não de R\$ 923.266,75.

Ainda, para o mês de dezembro de 2010, registra que existe um valor de R\$ 31.632.106,64 com o histórico “Folha de Pagamento no Mês”.

Por sua vez, depois de conhecer da diligência fiscal, a impugnante procura demonstrar a correção dos saldos das contas de nºs 4131011 (Participações Lucros Horistas), 4131014, 4211014 (Participações Lucros ADM) e 4133012 (Participações Lucros Mensalistas), e diz que, em 2011, o lançamento na conta Lucro Acumulado no valor de R\$ 15.505.988,83 teria sido relativo a um perdão de dívida de um empréstimo de mútuo.

Pois bem, para as referidas contas, a empresa lança a débito x a crédito os seguintes valores R\$ 31.730.022,04 x R\$ 30.806.755,29; R\$ 2.590.631,49 x R\$ 2.406.049,11; R\$ 1.129.644,08 x R\$ 1.107.102,92; R\$ 4.301.889,66 x R\$ 4.196.933,02.

Quanto aos valores lançados a débito, esses, com fundamento no art. 226 da Lei nº 10.406, de 10/01/2002 (Código Civil), provam contra a impugnante, porque se tratam da própria confissão de seus proprietários e/ou responsáveis.

Quanto aos valores lançados a crédito (estorno dos valores a título de PL), não basta à impugnante juntar os livros contábeis, sendo necessários, também, os elementos subsidiários a confirmar os estornos, conforme dispõe a parte final do referido artigo 226 do Código Civil.

Na situação, e ao contrário do que fala a impugnante, nada é demonstrado e comprovado em relação aos estornos de participação nos lucros.

Se a hipótese é de PL, cabia à impugnante demonstrar, por exemplo, o não cumprimento das metas, ou um menor lucro ou resultado de modo a justificar os estornos, e, por consequência, a justificar as divergências entre os valores de folhas de pagamento, custos e provisões contábeis.

Portanto, continua a impugnante a ocultar a forma pela qual se deram os pagamentos a título de participação nos lucros – PL.

(...).

Por outro lado, bastava a impugnante ter demonstrado os beneficiários para que pudéssemos concluir quanto ao pagamento inferior ou não a um semestre civil, ou mais de duas vezes ou não no mesmo ano civil, ao invés de apresentar resumos de folhas de pagamento (Docs. 3 a 6 anexos à defesa) não conclusivas quanto aos beneficiários.

É importante observar que a empresa fiscalizada foi intimada a nominar os beneficiários, conforme o item “6” do Relatório Fiscal, no entanto, continua não os indicando.

Então, não se pode concluir pelo benefício fiscal, que, por se tratar de uma espécie de isenção tributária, deveria a empresa apresentar todos os elementos a comprovar o seu direito, porquanto aqui não se está a tratar da verificação da ocorrência do fato tributário, cujo ônus da prova é do Fisco (inciso I do artigo 333 do CPC), mas sim da verificação de um fato impeditivo do nascimento da obrigação tributária (inciso II do mesmo artigo do CPC), que, na situação, seria o cumprimento dos requisitos impostos pela Lei nº 10.101, 2000, a afastar a incidência de contribuições quando do pagamento de verbas a título de PLR.

Ora, nenhuma empresa pode fazer jus a um benefício fiscal sem provar que está de acordo com as regras. Ao contrário, seria uma inversão do ônus da prova inconcebível. Quem alega possuir um direito é quem prova, e, à parte contrária, cabe desconstituí-la, segundo os incisos I e II do citado artigo 333 do Código de Processo Civil – CPC.

No caso, a empresa fiscalizada nem mesmo demonstrou os beneficiários e a periodicidade dos pagamentos a título de participação nos lucros, portanto, como conceder um direito sem saber se o mesmo está ou não segundo a norma legal?!

Assim sendo, os pagamentos realizados a título de participação nos lucros (não computados os valores provisionados no passivo e não pagos – 4.1.3 do Relatório Fiscal) não estão isentos de contribuições previdenciárias e de devidas a Terceiros (Outras Entidades e Fundos), uma vez que a empresa não prova ter esse direito. (negritei).

4. Intimada em 24/06/2015 pelo e-CAC (fl. 3.998), a Contribuinte interpôs Recurso Voluntário (fls. 4.001/4.025 e docs. anexos fls. 4.026/4.420) em 21/07/2015 (fl. 4.000), argumentando, em síntese:

- os autos foram desmembrados, restando no presente processo exclusivamente o debate do atendimento à regra do art. 3º, § 2º, da Lei nº 10.101/2000, ou seja, da periodicidade do pagamento da PLR;
- os valores constantes na sua contabilidade estariam condizentes com a realidade, conforme a documentação já apresentada nos autos e documentação ora apresentada em fase recursal;
- a PLR seria defendida pela Legislação pátria, e não configuraria remuneração e nem comporia a base de cálculo das contribuições previdenciárias;
- a fiscalização não contesta a validade do programa de PLR da empresa, nem a sua natureza de efetiva distribuição de lucros e resultados, mas apenas alega ter havido descumprimento da regra objetiva de periodicidade do pagamento e atendimento inadequado da fiscalização;
- em suas palavras, *"Ao invés de a Recorrente discorrer sobre ônus da prova ou qualquer defesa preliminar que seja, a Recorrente optou e opta por ser objetiva e demonstrar*

cabalmente que a presunção aplicada pela fiscalização não se confirma, para o que juntou extensa relação de documentos, a saber: i) provisão de pagamento de PLR não concretizada segundo as regras do próprio PLR; ii) quadro de ocorrências de pagamento de PLR, sendo que jamais houve pagamento em um mesmo estabelecimento, para um mesmo empregado, por mais de dois meses no respectivo ano, e Folha de pagamento do PLR refletindo os pagamentos; iii) quadro comparativo do levantamento contábil realizado equivocadamente pela fiscalização, e aquele que reflete a realidade fática, além de tabela de levantamento dos valores autuados, em que fica claro que justamente os equívocos é que foram base da autuação improcedente; iv) balancetes e balanços contendo lançamentos do PLR; v) cópia do Livro Razão das contas contábeis objeto do lançamento." (e-fl. 4.007 do Recurso);

- e ainda, "A regra geral de periodicidade de pagamentos descrita no parágrafo anterior pode variar de estabelecimento para estabelecimento, afinal são mais de cinquenta, e cada qual tem seu acordo celebrado. São mais de 13 mil funcionários em 2010 e 8 mil em 2011. Ocorrem pagamentos em diversos meses ao longo do ano a título de PLR, mas jamais mais do que dois para um mesmo beneficiário. Em cada semestre ocorrem, no mais das vezes, pagamento de PLR uma vez para cada beneficiário. Em alguns raros casos ocorrem crédito extra para fins de ajuste." (e-fl. 4.008 do recurso);

- dos seus 13.588 funcionários em 2010, 13.582 teriam recebido o pagamento do PLR em duas parcelas, e apenas 36 deles receberam uma terceira parcela, a qual serviu apenas para ajustar os valores entregues anteriormente (junta tabela com os citados 36 funcionários, e-fls. 4008 e com todos os funcionários e os pagamentos de PLR, e-fls. 4026 a 4221);

- dos 8.411 funcionários em 2011, 8.158 teriam recebido a PLR em duas parcelas, e apenas 253 receberam uma terceira ou quarta parcela, como adicional para realizar ajustes (junta tabela com os citados 253 funcionários, e-fls. 4009 e com todos os funcionários e os pagamentos de PLR, e-fls. 4222 a 4368);

- seria falsa a premissa da fiscalização de que houve pagamentos mensais, ocorrendo apenas provisão mensal para pagamento, o qual ocorria de maneira concentrada, em conformidade com as regras da PLR;

- entende que a autoridade lançadora deveria então ter demonstrado de forma individualizada a suposta ocorrência de pagamentos em periodicidade maior que dois meses por ano ;

- a fiscalização e a DRJ exigiram que a Contribuinte apresentasse documento resumindo todos os pagamentos a cada beneficiário, o que entende por indevido, vez que a Contribuinte apresentou todas as informações exigida à fiscalização e novamente em anexo à impugnação; contudo, diante da inversão do ônus da prova por parte da DRJ, a Recorrente afirma apresentar em anexo ao Recurso Voluntário tal compilação;

- em sendo mantido tal lançamento, entende que deve a base de cálculo ser reduzida apenas para os pagamentos realizado em excesso ao limite legal de duas vezes por ano, ou seja, apenas em relação aos 36 funcionários de 2010 e aos 253 funcionários de 2011, e apenas em relação à terceira parcela em diante (cita o Acórdão 2402-003.849 deste Conselho);

- entende que a base de cálculo adotada pela fiscalização é incondizente e sustenta ter apresentado na impugnação os razões contábeis das contas de PLR analisadas pela fiscalização e esclarece a seguir que "A decisão ora recorrida afirma que deixou de acatar os dados informados pela Recorrente por serem os erros uma "confissão do contribuinte". Importante esclarecer que o contribuinte não incorreu em erro algum, e sim a fiscalização que

maltratou os dados concretos à partir das obrigações acessórias devidamente entregues à fiscalização e juntadas nestes autos." (e-fl. 4.017 do Recurso);

• e também que *"Há que se mencionar, ainda, que a provisão de valores de PLR (doc. 02 da Impugnação) para 2010 e 2011 difere do montante efetivamente distribuído, pois o que efetivamente se paga é sempre menor, considerando o atingimento ou não de metas, a questão do absentismo, e enfim, a própria aplicação das regras do programa."*(e - fl. 4.019 do Recurso);

• mesmo com a diligência proposta pela DRJ a Fiscalização manteve-se fora da realidade, não corrigindo a discrepância; e

• aduz que o art. 226 do CC/2002 não escuda o entendimento da DRJ uma vez que os dados declarados estão corretos e não há "confissão do contribuinte" como sustentado pela mesma; o que seria incorreto foi o tratamento dado pela autoridade lançadora.

5. Seu pedido final envolve:

- provimento do recurso, reforma do acórdão e cancelamento do AI;
- subsidiariamente, restrição dos lançamentos apenas aos beneficiários indicados;
- anulação a Decisão de Piso, por não ter apreciado os documentos da impugnação, sob indevida aplicação do artigo 226 do CC, o que denotou cerceamento de defesa e supressão de instância;
- baixa do processo em diligência;
- admissão de todos os meios de prova e juntada de novos documentos em busca da verdade material;
- protesto por sustentação oral e notificação antecipada acerca da sessão de julgamento.

6. Em face dos argumentos recursais e da documentação apresentada o julgamento foi convertido em diligência nesta Segunda Instância Administrativa uma primeira vez, através da Resolução nº 2202-000.762, de 05/04/2017 (fls. 4.427/4.436), onde esta Segunda Turma Ordinária, por unanimidade, decidiu nos seguintes termos:

Voto

(...)

O litígio nestes autos se reduz (1) à periodicidade dos pagamentos de PLR: se pagos de acordo com a legislação ou não e, (2) caso pagos em desacordo, as bases de cálculo estariam superavaliadas pois consideraram valores não pagos aos funcionários.

(1) Periodicidade

Os pagamentos foram realizados nos anos de 2010 e 2011, quando vigente o § 2º, do art. 3º da Lei nº 10.101/2000 na seguinte redação:

*§ 2º É vedado o pagamento de qualquer antecipação ou distribuição de valores a título de participação nos lucros ou resultados da empresa **em periodicidade inferior a um semestre civil, ou mais de duas vezes no mesmo ano civil.***

(...)

A relação que identifica os beneficiários dos pagamentos a título de PLR e os valores e meses em que ocorreram os pagamentos, juntada às fls. 4026/4220, 4221, 4222/4359, 4360/4368, solicitada pela fiscalização desde o procedimento fiscal e só agora

apresentada, não contém elementos suficientes para confirmar as alegações do recorrente, senão vejamos:

a) nas planilhas há indicação de alguns pagamentos em 3 ou mais parcelas a alguns dos beneficiários lá listados, sendo que os pagamentos que excederam a duas parcelas estão apontados como "ajustes" ou "diferenças";

b) referidas planilhas apontam pagamentos a funcionários nos meses de 01/2010 a 10/2010 e 12/2010 (fls. 4026/4220) e de 01/2011 a 04/2011, 06/2011 a 09/2011 (fls. 4222/4359) em valores mensais que diferem em muito dos valores apurados pela fiscalização a partir da contabilidade e não identifica quem seriam os beneficiários dos pagamentos dos meses 10/2011 a 12/2011.

(2) Bases de Cálculo

(...)

O Relatório Fiscal, no item 4.1 e subitens, aponta que foram verificadas divergências gritantes entre os valores constantes nas folhas de pagamento e os valores contabilizados a título de participação nos lucros e informa que as bases de cálculo do lançamento foram obtidas da contabilidade do contribuinte, contas 4131011, 4133012, 4211014 (de resultados) e 1140004 (adiantamentos de PLR). Informa, também, que os valores provisionados e não pagos não foram considerados.

Nos quadros comparativos de fls. 4017 a 4019 o recorrente busca demonstrar que houve equívoco no levantamento fiscal com relação aos valores apurados para os meses de dezembro/2010 e dezembro/2011, alegando que a fiscalização laborou em equívoco ao tomar a totalidade dos valores lançados a crédito na conta lucros acumulados, considerando que neste total estão as transferências para encerramento do exercício.

Comparando-se as bases de cálculo apuradas na competência 12/2010 com o balancete de fls. 3061/3064, constata-se diferenças de valores que podem ser assim demonstradas:

Conta	Apurado pela Fiscalização (R\$)	Contabilizado (R\$)
4131011	32.537.128,60	923.266,75
4133012	4.370.908,66	104.956,64
4211014	445.587,79	22.541,16

Da mesma forma, comparando-se as bases de cálculo apuradas na competência 12/2011 com o balancete de fls. 3961/3976, constata-se as diferenças de valores:

Conta	Apurado pela Fiscalização (R\$)	Contabilizado (R\$)
4131011	10.116.234,37	314.718,24
4133012	1.402.032,02	106.658,81
4211014	267.442,40	20.699,01

Com efeito, as diferenças são significativas. Por um lado o sujeito passivo demonstra os valores que contabilizou, por outro a fiscalização afirma ter extraído da contabilidade os valores que apurou.

(...)

Da análise dos demonstrativos contábeis não é possível concluir quanto aos valores totais pagos aos funcionários a título de PLR em cada competência, visto existirem ajustes e estornos de lançamentos a débito e a crédito, que alteram os saldos finais, não estando correto afirmar que todos os lançamentos a débito nas contas 4131011, 4133012, 4211014 sejam efetivas despesas do contribuinte.

Tenho assim, que este processo ainda não se encontra apto para um correto julgamento pois faltam esclarecimentos do quantum lançado, haja vista que os valores apurados para as competências 12/2010 e 12/2011 estão em muito superiores aos das competências anteriores, os balancetes apresentados não corroboram os valores lançados pela fiscalização e o demonstrativo às fls. 4371 aponta equívoco na base de

cálculo tomada pela fiscalização em 12/2010, que, à primeira vista, parece estar mesmo majorada.

Conclusão

Portanto, entendo ser necessária a conversão deste julgamento em diligência para que a autoridade lançadora, à vista dos documentos apresentados em sede recursal (fls. 4017/4019, 4026/4420) se pronuncie:

1) com base nos documentos acostados aos autos, confrontados com o Sped fiscal e as folhas de pagamento do contribuinte, elabore planilha especificando quais empregados receberam PLR mais de duas vezes ao ano e/ou semestre civil, identificando todas as competências em que isso ocorreu e valores de cada parcela;

2) quanto à alegação de equívoco na apuração das bases de cálculo do lançamento nas competências 12/2010 e 12/2011, considerando os balancetes de fls. 3061/3064 e fls. 3961/3976 e o demonstrativo de fls. 4371. Se pertinentes, deverá apresentar planilha indicando o débito recalculado. Se optar pela manutenção dos valores lançados, então esclareça os motivos;

3) informe se o valor de R\$ 15.505.988,83 foi considerado na base de cálculo do lançamento e, se mantido, por quais razões.

O contribuinte deverá ser intimado desta solicitação de diligência e de seu resultado, abrindo-lhe prazo de 30 dias para manifestação.

Após, retornem os autos a este CARF para prosseguimento do julgamento.

7. A autoridade lançadora então formalizou Termo de Informação Fiscal (fls. 4.439/4.440 e docs. anexos fls. 4.441/4.470), no qual concluiu pela irrelevância das provas apresentadas e propondo a manutenção do lançamento. A Recorrente foi cientificada deste relatório de diligência em 13/07/2017 (fl. 4.471) e não juntou nova manifestação.

8. Em prosseguimento, retornaram os Autos a este Conselho e foi prolatada a Resolução no 2202-000.823 (e-fls. 4479/4487), de 09/08/2018, cujo relatório já foi acima transcrito, e onde decidiu-se, por unanimidade de votos, novamente converter o julgamento em diligência. Do voto do Relator depreende-se:

VOTO

(...)

DILIGÊNCIA

A verdade é que os autos não se encontram em estágio apto a serem julgados.

Primeiramente, a Contribuinte suscitou em memoriais vício na intimação do resultado da diligência. Esclarece que a pessoa intimada já não figurava como procurador da Contribuinte.

Compulsando os autos, percebe-se que a intimação do resultado da diligência foi feita pessoalmente, assinando como intimado o sr. Rômulo Cerqueira Brazil (fl. 4.471), em 13/07/2014, conforme o já relatado. Consta procuração para essa pessoa apresentada ainda na fiscalização (fl. 166). Como bem ressaltou a Recorrente, entretanto, essa procuração era por prazo certo, sendo válida até 31/12/2013.

Por confirmação, retornamos aos autos de infração, nos quais se constata que a intimação também foi feita pessoalmente, em 25/09/2014 (fls. 3 e 43), porém assinou outra pessoa física, que não a referida no parágrafo anterior.

Tanto a impugnação quanto o recurso voluntário foram assinados por uma terceira pessoa física (fls. 191 e 4.025), a qual apresentou provas de que figurava como procurador no próprio sistema e-CAC (fl. 1.672). Nesta, inclusive, não aparece outro procurador.

Enfim, a intimação do resultado do acórdão da DRJ foi feito pelo sistema e-CAC (fl. 3.998).

Portanto, verossímil a alegação. Considerando que já propunha a conversão em diligência pelos fundamentos abaixo expostos, entendo que também deve ser sanado esse vício.

Tendo a Contribuinte apresentado demonstrativo individualizando quais os beneficiários dos pagamentos de PLR no período autuado, esse e.CARF proferiu a Resolução nº 2202-000.762, de 05/04/2017 (fls. 4.427/4.436), determinando, entre outras coisas, que a autoridade fiscalizadora,

"1) com base nos documentos acostados aos autos, confrontados com o Sped fiscal e as folhas de pagamento do contribuinte, elabore planilha especificando quais empregados receberam PLR mais de duas vezes ao ano e/ou semestre civil, identificando todas as competências em que isso ocorreu e valores de cada parcela;" - fl. 4.435.

Ou seja, solicitou que fosse elaborado demonstrativo que serviria de comparativo, de unidade de controle para verificar a higidez do demonstrativo apresentado pela Recorrente. Entretanto, no relatório de diligência ficou consignado que:

"Primeiramente cabe esclarecer, de forma definitiva, os valores autuados que tiveram como base os lançamentos contábeis e as folhas de pagamento a empregados. (...)

Pede a relatora que elaborem planilha especificando quais empregados receberam PLR. Já consta nos autos a nossa solicitação para que a empresa o fizesse, porque os lançamentos contábeis são sintético e não discriminativos dos beneficiários. Nos históricos dos valores lançados diz referir tais valores lançado a existência de FOLHA DE PAGAMENTO, que não tivemos acesso.

A princípio e tão somente a princípio, a não identificação dos beneficiários por parte da empresa não prejudica o feito fiscal. Entendemos que ao deixar a empresa de apresentar os recebedores, esta fere o cumprimento de obrigações acessórias que é o de não apresentar documentos e informações financeiras e contábeis esclarecedoras e de seu próprio interesse." - fls. 4.439/4.440.

Não pode prevalecer nesse ponto o argumento exposto neste último parágrafo. Se ficar provado que não foram feitos pagamentos mensais ou melhor, que não foram feitos mais de dois pagamentos por ano a cada beneficiário, então não fica desnaturada a PLR, e o fundamento do lançamento em si mesmo cai por terra. Se a autoridade fazendária tem razão no que toca à existência da obrigação acessória, não tem razão quanto à consequência da sua infração: para punir essa conduta, qual seja, o não cumprimento da obrigação acessória de auxiliar a fiscalização, se impõem multas, jamais a exigência de tributos que se sabe ou se deveria saber indevidos. Em suma, estando disponíveis os meios de se averiguar a verdade material, e já tendo sido iniciada tal investigação quando da determinação da diligência, não se pode manter o lançamento do tributo como punição a descumprimento de obrigação acessória.

De qualquer sorte, há uma contradição: ao mesmo tempo em que afirma que o lançamento foi feito com base nas folhas de pagamentos a empregados, a autoridade lançadora também afirma se encontrar impossibilitada de elaborar a planilha solicitada na Resolução ao argumento de que não teve acesso às folhas de pagamento.

Ou seja, ou teve acesso às folhas de pagamento, ou não teve. No caso, é importante registrar não apenas o relatório da diligência, mas também o próprio relatório fiscal do lançamento, no qual se consignou que,

"2) No processo de auditoria, confrontando os valores pagos a título de Participação nos Lucros e Resultados contidos na folha de pagamento com os valores escriturados na contabilidade foram detectadas divergências entre estes dois elementos, conforme demonstrativo a este anexo." fl. 90;

Outrossim, é possível observar nos autos, por exemplo, que a Contribuinte apresentou em anexo à impugnação planilha (fls. 284/286) na qual individualiza os meses em que pagou PLR em cada estabelecimento. Em alguns, como no de S.J.Pinhais, Porto Alegre e Goiás, alegou só ter pago PLR em um único mês. Em outros, como Gravataí, Manaus e Contagem, afirmou ter em dois meses. Em outros tantos, admitiu ter feito pagamentos em quatro ou mais meses. Como prova, apresentou logo a seguir Folhas de Pagamento resumidas (fls. 287/425).

Conclusão

Portanto, é necessário baixar os autos em diligência para que a unidade de origem:

- Esclareça se teve ou não acesso à folha de pagamento completa e, em caso negativo, explique como detectou as divergências indicadas no relatório fiscal do lançamento;
- Se teve acesso às folhas de pagamento completas, que elabore a planilha solicitada na resolução nº 2202-000.762, de 05/04/2017. Nesta planilha, deve constar os valores pagos individualmente, por beneficiário, e as competências em que foram pagos;
- Se só teve acesso às folhas de pagamento resumidas, que elabore a planilha individualizando os pagamentos por estabelecimento e competência;
- Após, intime a Contribuinte ou seu representante com procuração atualizada e válida constante nos autos do resultando da diligência, concedendo-lhe prazo para, caso queira, apresentar manifestação; e
- Enfim, retornem os autos para continuidade do julgamento.

9. Os autos retornaram da Diligência com as informações constantes no Termo de Informação Fiscal (e-fls. 4491/4493), de 14/03/2019 , cujo conteúdo é colacionado a seguir:

Os membros do Conselho nos pedem que esclareçamos se tivemos ou não acesso à folha de pagamento completa e em caso negativo, explique como detectou as divergências indicadas no relatório fiscal do lançamento.

Em primeiro lugar há de se esclarecer como se dá o processo de auditoria das contribuições previdenciárias :

A lei 8.212/91 em seu artigo 32 tem que empresa é obrigada a :

I - preparar folhas de pagamento das remunerações pagas ou creditadas a todos os segurados a seu serviço, de acordo com os padrões e normas estabelecidos pelo órgão competente da Seguridade Social;

II - lançar mensalmente em títulos próprios de sua contabilidade, de forma discriminada, os fatos geradores de todas as contribuições, o montante das quantias descontadas, as contribuições da empresa e os totais recolhidos;

III – prestar à Secretaria da Receita Federal do Brasil todas as informações cadastrais, financeiras e contábeis de seu interesse, na forma por ela estabelecida, bem como os esclarecimentos necessários à fiscalização; (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

IV – declarar à Secretaria da Receita Federal do Brasil e ao Conselho Curador do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço – FGTS, na forma, prazo e condições estabelecidos por esses órgãos, dados relacionados a fatos geradores, base de cálculo e valores devidos da contribuição previdenciária e outras informações de interesse do INSS ou do Conselho Curador do FGTS; (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009).

São estes princípios legais que dá (sic) sustentabilidade ao processo de auditoria. O legislador com estes princípios não quis ser rigorosa com o contribuinte; mas sim evitar que o agente público ou aqueles que precisam da informação, as tivessem de forma mais transparente e límpida possível. (...).

Assim procedemos na auditoria do contribuinte em questão. Ao auditar estes preceitos legais, qual seja, comparar os valores tidos como pagos e constantes na folha de pagamento a título de PLR com os valores lançados na contabilidade, verificamos que os valores lançados na nesta (sic), em contas específicas para tal fato, eram muito

superiores, como já vastamente demonstrado e analisado no processo e em outras esferas de julgamento.

Mas em síntese eram assim as divergências verificadas, em milhões de reais :

ANO	FOLHA DE PAGTO	CONTABILIDADE/CUSTOS	ADIANTAMENTOS/CONTABILIDADE	PROVISÕES/CONTABIL.
2010	5,3	43,1	7,2	102
2011	4,1	21,1	9,4	97,9

A empresa colocou a nossa disposição os valores constantes ao que compõe a folha de pagamento, digamos oficial, não aquelas discriminadas na sua contabilidade cujo fato tiveram como históricos – FOLHA DE PAGAMENTO tanto no custo como nos adiantamentos e provisões.

Não temos condições de nominar os recebedores, pois não tivemos acessos às ditas folhas de pagamento que ensejaram os lançamentos contábil (sic). Só tivemos acesso àquelas que montam a folha oficial (5,3 e 4,1 milhões acima descritas). Também não conseguimos identificar o estabelecimento pois a contabilidade é única para a empresa e o histórico dos lançamentos não o citam. São lançamentos sintéticos e genéricos.

Com respeito questionamos essa solicitação aventando a seguinte situação :

Suponhamos que ao contrário tivéssemos acesso às folhas de pagamentos e estas não estivessem sido contabilizadas ou seja, não constante dos fatos administrativos e fiscais da empresa. Deveria então este auditor, ao levantar os valores devidos, contabilizá-los em títulos próprios da escrituração os fatos geradores do lançamento para ter seu feito fiscal validado? Claro que não.

Informamos ainda que o valor de R\$ 15.505.988,83, não foi considerado na base de cálculo do lançamento porque não transitaram pelas contas de PLR, conforme despacho proferido em 12/07/2017. (indico que tal despacho encontra-se às e-fls. 4439/4440)

Isto posto que se tenha como prevalente o brilhante e conclusivo entendimento proferido em 05/04/2017 páginas 4429/30 (sic). O auditor referencia o Acórdão da DRJ através dos excertos do mesmo juntados na primeira resolução deste CARF, e não diretamente no acórdão de e.fl. 3980.

10. Necessário então se faz o esclarecimento de que o entendimento a que se refere a Informação Fiscal acima trata-se do trecho do voto do Acórdão combatido destacado na primeira Resolução emanada nos presentes autos, a Resolução no 2202-000.762 (e-fls. 4427/4436).

11. Após ciência do resultado da Diligência descrita acima, a Manifestação em resposta à Intimação, elaborada pela Recorrente (e-fls. 4505/4515) foi apresentada em 17/10/2018, juntamente com documentos comprobatórios (e-fls. 4516/4726). Apresenta os seguintes esclarecimentos, em síntese:

- o Auditor teria, pela segunda vez, se recusado a elaborar as planilhas solicitadas para elucidação do processo;
- esclarece que sempre teria cumprido com suas obrigações fiscais e que nunca teria se negado a prestar informações à Auditoria;
- desde a impugnação teria esclarecido o funcionamento de sua contabilidade apresentado os documentos necessários, inclusive juntando planilha que discriminaria, por beneficiário e competência, o pagamento do PLR (fls. 4027/4219);
- entende que seria sim possível para a Auditoria elaborar planilha com base na folha de pagamentos completa ou pelo menos analisar a já elaborada pela Recorrente;

- destaca que teria cumprido com seu ônus da prova de apresentar documentos que demonstrariam a inexistência de indébito tributário, e que caberia à autoridade fiscal cumprir devidamente o disposto no artigo 142 do CTN face da sua contraprova apresentada;
- pela recusa da análise da prova e do cumprimento do solicitado em Resoluções, entende pelo cancelamento integral da exigência tributária, citando jurisprudência (Acórdão CARF 2201-004.141);
- entende que o lançamento não se fundamentaria em presunção legal, portanto não haveria a inversão do ônus da prova para o contribuinte entendida pela DRJ;
- os argumentos do Acórdão de piso configurariam inovação nos fundamentos da autuação e tal decisão não teria analisado devidamente os documentos contábeis reapresentados no Recurso (especialmente sobre Acordos Coletivos de PLR e sobre perdão de dívida);
- retoma os argumentos recursais de que embora provisionasse o pagamento anual de PLR entre os meses do ano, ao efetivamente apurar e distribuir o resultado o faria em duas vezes; qualquer pagamento subsequente seria apenas ajuste ou adiantamento, além de ter sido para poucos funcionários;
- entende que teria comprovado a correta base de cálculo, conforme lançamentos no SPED contábil;
- cita Acórdão do CARF que considera apenas pagamentos realizados após a segunda parcela como em desconformidade com a lei e a comprovação correta da base de cálculo pelo contribuinte (Acórdão 2402-003.849);
- a Auditoria teria se equivocado pela desconsideração do saldo correto do balancete de Dezembro, que conteria os valores corretos informados no SPED contábil e que não há como a provisão máxima se efetivar em pagamento de PLR (absenteísmo, metas e outros); e
- apresenta novamente planilha com o pagamento de PLR envolvendo todos os funcionários (e-fls. 4534/4625).

12. É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Mário Hermes Soares Campos, Redator *ad hoc*.

Como Redator *ad hoc*, sirvo-me da minuta de voto inserida pelo i.relator original, conselheiro Ricardo Chiavegatto de Lima, no diretório oficial do CARF, a seguir reproduzida, cujo posicionamento adotado não necessariamente coincide com o meu.

13. O Recurso Voluntário atende aos pressupostos de admissibilidade intrínsecos, uma vez que é cabível, há interesse recursal, a recorrente detém legitimidade e inexistente fato impeditivo, modificativo ou extintivo do poder de recorrer. Além disso, atende aos pressupostos de admissibilidade extrínsecos, pois há regularidade formal e apresenta-se tempestivo. Portanto dele conheço.

14. A própria recorrente aduz que não levantará questões preliminares, mas se entende por bem apreciar alguns quesitos que podem ser como tal considerados, a fim de esgotar a apreciação de todos os aspectos contidos da presente lide.

15. Quanto à jurisprudência trazida aos autos, é de se observar o disposto no artigo 506 da Lei 13.105/2015, o novo Código de Processo Civil, o qual estabelece que a “sentença faz coisa julgada às partes entre as quais é dada, não beneficiando, nem prejudicando terceiros”. Não sendo parte nos litígios objetos dos Acórdãos, o interessado não pode usufruir dos efeitos das sentenças ali prolatadas, posto que os efeitos são “inter partes” e não “erga omnes”.

16. Com isso, fica claro que decisões administrativas já prolatadas, mesmo que reiteradas, destacadas no Recurso, não têm efeito vinculante em relação às decisões proferidas pelos Órgãos Julgadores Administrativos. E mais, tais Decisões não são normas complementares como as tratadas o art. 100 do CTN, motivo pelo qual não vinculam as decisões das instâncias julgadoras.

17. Em se questionando a nulidade do lançamento e da Decisão de piso, devem ser apreciados também os requisitos previstos no art. 10 do Decreto nº 70.235/72, para se constatar se os mesmos foram observados quando do lançamento. E o artigo 59 do mesmo Decreto enumera os casos que acarretariam a nulidade do mesmo, não presentes no caso em pauta. Transcreve-se a seguir, o citado artigo 59:

Art. 59. São nulos:

I – os atos e termos lavrados por pessoa incompetente

II – os despachos e decisões proferidas por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

18. Por outro lado, quaisquer outras irregularidades, incorreções, e omissões cometidas no lançamento não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio (art. 60 do PAF).

Art. 60. As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio.

19. Argui a Recursante pela nulidade da Decisão por esta ter desqualificado as provas apresentadas, o que denotaria em Cerceamento de sua Defesa. Mas o Decreto 70.235/72 PAF assim dispõe sobre a apreciação da prova pela autoridade julgadora:

Art. 29. Na apreciação da prova, a autoridade julgadora formará livremente sua convicção, podendo determinar as diligências que entender necessárias. (grifei)

20. Entende-se que na verdade efetivamente houve apreciação das provas impugnatórias pela DRJ, que inclusive determinou a realização de uma primeira diligência para manifestação fiscal acerca das mesmas, mas em sua livre convicção não as considerou como um arcabouço probatório suficiente para afastamento do lançamento, considerando ainda que a então impugnante deveria ter apresentado provas mais contundentes do que afirmava, tudo dentro da devida base legal, e portanto sem supressão de instância e sem configuração de cerceamento de defesa.

21. Não seja ignorado que o art. 333, inciso I, do Código de Processo Civil, aplicável subsidiariamente ao processo administrativo fiscal, dispõe que o ônus da prova incumbe ao autor. Em idêntico sentido atua o Decreto nº 70.235, de 1972, que determina em seu artigo 15 que os recursos administrativos devem trazer os elementos de prova.

22. A par do exposto, no presente caso vícios inexistem e concedeu-se à atuada o mais amplo direito de defesa e o exercício pleno do contraditório, direito este, exercido tanto na Impugnação quanto no recurso ora analisado. Nesse sentido, não restam dúvidas de que tanto o Auto lavrado quanto a Decisão a quo contem todos os requisitos legais estabelecidos no Decreto n.º 70.235/72, que rege o Processo Administrativo Fiscal, e certamente não ferem o princípio da legalidade. Dessa forma, respeitados os princípios gerais de direito tributário e administrativo, sobremaneira o Princípio da Legalidade, não se consideram nulos o Auto lavrado ou a Decisão proferida, não se caracterizando o Cerceamento de Defesa.

23. Outra questão que se entende por preliminar ora apreciada é o instituto da Preclusão de provas e argumentos. No presente caso a interessada traz diversos documentos novos junto a seu Recurso, e mesmo em manifestação posterior, após intimada de resultado de diligência. Entende-se que tais documentos prestam-se a esclarecer a verdade material e a fundamentar argumentos e fatos já apresentados pela recorrente em sua impugnação, portanto a preclusão de provas, no caso concreto, pode ser relativizada.

24. Tal entendimento já foi também externado nas duas Resoluções emanadas neste Processo, que determinaram Diligências para apreciação de tais provas, entre outras providências. Senão vejamos o seguinte excerto da Resolução n.º 2202-000.762, de 05/04/2017 (fls. 4.427/4.436):

Reconheço que o Decreto 70.235/72, que regulamenta o processo administrativo fiscal, limita a apresentação posterior de provas, restringindo-a aos casos previstos no § 4º do seu art. 16, porém a jurisprudência deste Conselho vem se consolidando no sentido de que essa regra geral não impede que o julgador conheça e analise novos documentos ofertados após a defesa inaugural, em observância aos princípios da verdade material e da instrumentalidade dos atos administrativos, sobretudo quando são capazes de rechaçar em parte ou integralmente a pretensão fiscal, bem como se prestam a corroborar alegações suscitadas desde o início do processo. Nesse sentido os seguintes acórdãos da 2ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais: 9202-002.587, 9202-01.633, 9202-02.162 e 9202-01.914.

25. Ainda a título preliminar, deve ser anotado que não merece guarida o protesto por produção de todas as provas admitidas em direito em fase ainda posterior à apreciação do Recurso, contido nas conclusões do mesmo, por estar sendo formulado sem qualquer fundamentação consistente e em etapa descabida do rito processual, não observando o disposto no art. 16, §§ 4º e 5º do Decreto n.º 70.235/1972. Não cabe à autoridade julgadora deferir a produção de provas no caso concreto.

26. Nesse rumo, também é demandada realização de sustentação oral com a intimação prévia acerca da Sessão em que será apreciada a presente lide, mas a sustentação oral pretendida pela interessada já tem previsão e está garantida no Regimento Interno deste CARF, aprovado pela Portaria MF no 343/15 do Ministério da Fazenda, com suas alterações subsequentes, sendo então inócua a necessidade de seu pedido, além de não existir previsão legal para sua intimação da realização da Sessão de interesse, uma vez que as Sessões deste Conselho e os processos que serão apreciados são informação de acesso público, apresentada através de publicação no Diário Oficial da União e no sítio do Conselho na Internet.

27. Por fim suscita a Contribuinte em memoriais, e em seu recurso, possível vício em intimações, esclarecendo que a pessoa intimada já não figuraria como procurador da Contribuinte. Mas considera-se tal vício sanado, uma vez que a contribuinte sempre participou tempestivamente dos atos processuais que lhe cabiam, sanando o suposto vício. Além disso, verifica-se a presença de procurações junto às manifestações, ciências pela modalidade de

ciência eletrônica e a juntada pela Autoridade Autuante de procuração da contribuinte junto à Informação Fiscal de e-fls. 4491/4493.

28. Passando ao mérito, verifica-se, compulsando os autos, e conforme explanações do Acórdão de piso e das duas Resoluções previamente prolatadas, o litígio nestes autos se reduz à periodicidade dos pagamentos de PLR; se pagos de acordo com a legislação ou não e, caso pagos em desacordo, se as bases de cálculo estariam superavaliadas, pois consideraram valores não pagos aos funcionários.

29. Recorrendo ao Acórdão 2202-004.829, prolatado por esta Segunda Turma Ordinária na data de 06/11/2018, verifica-se claramente em sua Ementa, abaixo colacionada, a impossibilidade de pagamento de PLR em periodicidade superior ao determinado pela Lei 10.101/2000, como configurado também neste caso concreto, e de onde podem ser extraídos os seguintes excertos que explanam os fundamentos legais e os argumentos cabíveis, com o devido pedido de vênias ao i. Redator do Voto Vencedor, Conselheiro Marcelo de Souza Sáteres:

(...)

PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS E RESULTADOS. PERIODICIDADE MÁXIMA. DESCUMPRIMENTO. NATUREZA REMUNERATÓRIA DE TODAS AS PARCELAS.

O descumprimento do §2º do art. 3º da Lei 10.101/2000 que descreve a vedação do pagamento de qualquer antecipação ou distribuição de valores a título de participação nos lucros ou resultados da empresa em periodicidade inferior a um semestre civil, ou mais de duas vezes no mesmo ano civil, implica incidência de contribuição previdenciária em relação a todos os pagamentos de PLR e não apenas em relação as parcelas excedentes.

(...)

Voto Vencedor

(...)

Participação nos Lucros ou Resultados

Primeiramente, deve-se esclarecer que somente o PLR concedida pela empresa aos seus empregados, não incidirão contribuições previdenciárias, de acordo com o estabelecido na Lei n. 10.101/2000, não sendo extensivo aos seus diretores.

A Lei n. 10.101/2000 em nenhum momento trata de pagamento da verba a trabalhadores não empregados, por outro lado em seu art. 2º é expressa em se reportar às pessoas físicas que mantém com o empregador vínculo de emprego, in verbis:

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

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

II-convenção ou acordo coletivo.(negritou-se)

Vê-se, assim, que a Lei n. 10.101/2000 não contempla o pagamento de participação nos lucros aos contribuintes individuais. Toda instituição e regulamentação do pagamento visam ao segurado empregado.

Logo, valores pagos aos administradores (diretores não empregados) a título de participação nos lucros sujeitam-se a incidência de contribuições, por não haver norma que preveja a sua exclusão do salário-de-contribuição.

Nesse sentido, apenas a título exemplificativo, cito alguns acórdãos proferidos por este Conselho, cuja numeração é a seguinte: 2302-001.283, 2401-002.255, 24-003.487, 2401-003.198, 9202-003.196 e 9202-007.870.

Portanto, não merece reparo a decisão de origem, que manteve integralmente o levantamento decorrente de valores pagos a título de PLR aos administradores (diretores e conselheiros).

Passamos, então, a analisar o PLR disponibilizados aos empregados, o qual foi lançado pela fiscalização como PL – PARTICIPAÇÃO DOS EMPREGADOS.

Sobre esse tema, é de bom alvitre que façamos um breve passeio pela legislação de regência. A participação dos empregados no lucro das empresas tem sede constitucional no Capítulo que trata dos Direitos Sociais. Eis o que preleciona a Carta Máxima:

Art. 7º São direitos dos trabalhadores urbanos e rurais, além de outros que visem à melhoria de sua condição social:

(...)

XI - participação nos lucros, ou resultados, desvinculada da remuneração, e, excepcionalmente, participação na gestão da empresa, conforme definido em lei;

(...)

Atendendo a essa previsão, veio ao mundo legal a Medida Provisória n. 794/2004, sucessivamente reeditada até a conversão na Lei n. 10.101/2000. O art. 1. desse diploma normativo dispõe:

Art.1º Esta Lei regula a participação dos trabalhadores nos lucros ou resultados da empresa como instrumento de integração entre o capital e o trabalho e como incentivo à produtividade, nos termos do art. 7º, inciso XI, da Constituição.

Pois bem, esse diploma veio normatizar diversos aspectos atinentes à participação dos trabalhadores no resultado do empregador, tais como: forma de negociação, impossibilidade de substituição da remuneração por esse benefício, periodicidade, isenção tributária, etc.

Ao tratar da periodicidade do pagamento o legislador foi enfático:

Art.3º A participação de que trata o art. 2º não substitui ou complementa a remuneração devida a qualquer empregado, nem constitui base de incidência de qualquer encargo trabalhista, não se lhe aplicando o princípio da habitualidade.

§ 2º É vedado o pagamento de qualquer antecipação ou distribuição de valores a título de participação de lucros ou resultados da empresa em periodicidade inferior a um semestre civil, ou mais de duas vezes no mesmo ano civil. (grifei)

No caso em apreço, a Recorrente distribuiu verbas a título de PLR, por até cinco vezes no mesmo ano para seus empregados, segundo consta do voto condutor do Relator acima, in verbis:

(...)

No entanto, conforme os relatórios que integram a presente Notificação denominados Discriminativo Analítico de Débito - DAD (fls. 139/140) e Relatório de Lançamento - RL (fls. 392 e 398), não foram realizados pagamentos de PLR apenas nos meses alegados pela contribuinte, mas nas competências de 01/2004 a 04/2004 e 11/2004. Evidente, portanto, que a mesma distribuiu verbas a título de PLR, por até cinco vezes no mesmo ano para seus empregados contrariando o art. 3º, § 2º da Lei n.º 10.101/00, sofrendo, referida verba incidência de contribuição previdenciária, nos termos da legislação específica.

(...)

Verifica-se, assim, que a Recorrente descumpriu o art. 3º, § 2º da Lei n.º 10.101/00, ao distribuir a verba PLR aos seus empregados por mais de duas vezes no mesmo ano civil.

A Lei n. 8.212/1991, na que a alínea "j" do § 9. do art. 28, que regula a isenção previdenciária sobre a participação nos lucros, prevê que não haverá a incidência de contribuições previdenciárias sobre a citada verba, mas condiciona o benefício fiscal ao

pagamento da parcela dos resultados em conformidade com a lei específica, no caso a Lei n. 10.101/2000. Eis o dispositivo:

Art. 28. (...)

§ 9 Não integram o salário-de-contribuição para os fins desta Lei, exclusivamente:

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

(...)

Ressalte-se ainda que a PLR não deve substituir ou complementar a remuneração, vendando o pagamento de qualquer antecipação ou distribuição de valores em periodicidade inferior a um semestre ou mais de duas vezes no mesmo ano civil.

Assim, ao pagar mais de duas vezes no mesmo ano civil, descaracterizado encontra-se todo o PLR do contribuinte, razão pela qual deve ser tributado em sua totalidade.

30. No mesmo diapasão o Acórdão de no 9202-008.081, prolatado pela 2ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, na data de 20/08/2019, que também considera como tributáveis todas as parcelas pagas, inclusive destacando claramente, conforme excerto abaixo, ser incabível a tributação apenas das parcelas excedentes, como pretendido pela recorrente neste caso concreto. Transcrevo o excerto abaixo, corroborando tal entendimento:

(...)

Assim, incabível a tributação apenas das parcelas excedentes, considerando-se que houve a própria desnaturação da verba como PLR, em virtude da inobservância dos requisitos previstos na Lei nº 10.101, de 2000, de sorte que ao Recurso Especial deve ser negado provimento.

(...)

31. Este mesmo Acórdão de no 9202-008.081 aponta muito propriamente a jurisprudência deste CARF que corrobora o entendimento esposado em seu voto, com o qual comungo. Novamente peço a devida licença à i. Conselheira para extrair os seguintes excertos de sua Decisão:

Acórdão 9202-004.342, de 24/08/2016:

"Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/04/2007 a 30/11/2008

PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS OU RESULTADOS - REQUISITOS DA LEI Nº 10.101/2000. PERIODICIDADE SEMESTRAL.

É vedado o pagamento de PLR em periodicidade inferior a um semestre civil, ou mais de duas vezes no mesmo ano civil, sendo que os dois requisitos são cumulativos. O pagamento fora dos limites temporais dá natureza de complementação salarial à totalidade da verba paga a título de participação nos lucros ou resultados. No caso, restou comprovado descumprimento do critério da periodicidade para alguns dos empregados."

Acórdão nº 9202-007.204, de 25/09/2018:

"Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/2006 a 31/12/2006

PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS E RESULTADOS. PERIODICIDADE MÁXIMA. DESCUMPRIMENTO. NATUREZA REMUNERATÓRIA DE TODAS AS PARCELAS.

O descumprimento do § 2º, do art. 3ª, da Lei nº 10.101/2000 que descreve a vedação do pagamento de qualquer antecipação ou distribuição de valores a título de participação nos lucros ou resultados da empresa em periodicidade inferior a um semestre civil, ou

mais de duas vezes no mesmo ano civil, implica incidência de contribuição previdenciária em relação a todos os pagamentos de PLR e não apenas em relação às parcelas excedentes."

Acórdão nº 9202-007.697, de 27/03/2019:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/02/2008 a 30/11/2008

PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS E RESULTADOS. PERIODICIDADE MÁXIMA. DESCUMPRIMENTO. NATUREZA REMUNERATÓRIA DE TODAS AS PARCELAS.

O descumprimento do §2º do art. 3º da Lei 10.101/2000 que descreve a vedação do pagamento de qualquer antecipação ou distribuição de valores a título de participação nos lucros ou resultados da empresa em periodicidade inferior a um semestre civil, ou mais de duas vezes no mesmo ano civil, implica incidência de contribuição previdenciária em relação a todos os pagamentos de PLR e não apenas em relação às parcelas excedentes.

Acórdão 9202-007.875, de 22/05/2019:

"Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/02/2009 a 31/12/2009

PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS OU RESULTADOS. PAGAMENTO EM PERIODICIDADE INFERIOR À FIXADA EM LEI. INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÃO.

O pagamento de PLR em periodicidade inferior àquela prevista em lei específica conduz à incidência de contribuição previdenciária sobre os valores pagos a esse título.

32. Independentemente das Informações Fiscais decorrentes das Resoluções prolatadas não terem respondido plenamente aos questionamentos em relação à periodicidade, claro está, desde o Relatório Fiscal que acompanha os autos, que a Auditoria constatou pagamentos em periodicidade maior do que a admitida legalmente. É a contribuinte aponta em seu Recurso que realmente houve pagamento a funcionários em periodicidade superior ao previsto, além de juntar tabelas onde se verificam tais pagamentos, independentemente de denominá-los "antecipações" ou "ajustes". As tabelas juntadas pela contribuinte ao seu recurso, e à sua manifestação face à segunda diligência, trazem a comprovação de pagamento de mais parcelas do que o previsto legalmente.

33. Quanto ao Acórdão do CARF que a contribuinte aponta que consideraria apenas pagamentos realizados após a segunda parcela como em desconformidade com a lei, (Acórdão no 2402-003.849), atente a recorrente que houve impetração de Recurso Especial do Procurador por divergência com acórdão paradigma (Acórdão no 2401-001.619), admitido na Câmara Superior, e a interessada naquele processo (PA 12268.000389/2009-88), após não ter seu Recurso Especial do Contribuinte admitido desistiu da lide e parcelou o débito em litígio.

34. Assim, sem razão a contribuinte neste ponto, e ao efetuar pagamentos mais de duas vezes no mesmo ano civil, e de forma indiferente à denominação que a contribuinte atribua a tais pagamentos, descaracterizado encontra-se todo o PLR da mesma, razão pela qual os pagamentos efetuados a tal título devem ser tributados em sua totalidade.

35. A contribuinte insurge-se ainda contra a base de cálculo apurada pela fiscalização, demonstrando em seu Recurso o que entende por impropriedades na obtenção da base de cálculo de dezembro dos anos calendário 2010 e 2011.

36. A Resolução n.º 2202-000.762, de 05/04/2017 (fls. 4.427/4.436) muito propriamente destaca e sintetiza o inconformismo da recorrente neste quesito, conforme excerto novamente abaixo incluído, embora já citado em relatório :

(...)

Nos quadros comparativos de fls. 4017 a 4019 o recorrente busca demonstrar que houve equívoco no levantamento fiscal com relação aos valores apurados para os meses de dezembro/2010 e dezembro/2011, alegando que a fiscalização laborou em equívoco ao tomar a totalidade dos valores lançados a crédito na conta lucros acumulados, considerando que neste total estão as transferências para encerramento do exercício.

Comparando-se as bases de cálculo apuradas na competência 12/2010 (fls 54 do relatório de lançamentos, quinto arquivo pdf) com o balancete de fls. 3061/3064 (documentos juntados após intimação da diligência em fase impugnatória e antes do acórdão da DRJ), constata-se diferenças de valores que podem ser assim demonstradas:

Conta	Apurado pela Fiscalização (R\$)	Contabilizado (R\$)
4131011	32.537.128,60	923.266,75
4133012	4.370.908,66	104.956,64
4211014	445.587,79	22.541,16

Da mesma forma, comparando-se as bases de cálculo apuradas na competência 12/2011 (fls 56 do relatório de lançamentos, quinto arquivo pdf) com o balancete de fls. 3961/3976 (documentos juntados após intimação da diligência em fase impugnatória e antes do acórdão da DRJ), constata-se as diferenças de valores:

Conta	Apurado pela Fiscalização (R\$)	Contabilizado (R\$)
4131011	10.116.234,37	314.718,24
4133012	1.402.032,02	106.658,81
4211014	267.442,40	20.699,01

Com efeito, as diferenças são significativas. Por um lado o sujeito passivo demonstra os valores que contabilizou, por outro a fiscalização afirma ter extraído da contabilidade os valores que apurou.

37. Enquanto a Resolução no 2202-000.823 (e-fls. 4479/4487), de 09/08/2018, continuou entendendo pela necessidade de manifestação da Auditoria acerca da forma de obtenção da base de cálculo utilizada na lavratura dos autos, para contrapor os argumentos de ambos os lados, nas manifestações da Fiscalização clara está sua posição em não complementar os fundamentos de seu trabalho com nova apreciação dos documentos apresentados em fase impugnatória ou elaboração de planilha baseada em folhas de pagamento.

38. Por outro lado, a contribuinte justifica-se de forma que pode ser considerada consistente em seu Recurso, no que concerne às competências 12/2010 e 12/2011, com apresentação de argumentos e de documentação contábil que os embasa. Assim, contrapondo a sustentação fundamentada acerca da base de cálculo pretendida pela contribuinte, com a postura evasiva da auditoria no sentido de cumprir o que foi requisitado pelas Resoluções prolatadas nos autos, considera-se pertinente a pretensão da recorrente no sentido de alterar as base de cálculo dessas duas competências em questão, na forma como apresentadas no Recurso m bem sintetizadas nas colunas “contabilizado” das duas planilhas apresentadas pela Resolução n.º 2202-000.762, parágrafo 36 acima, que somam R\$ 1.050.764,55 em dezembro de 2010 e R\$ 442.076,06 em dezembro de 2011.

39. Pertinente destacar que a realização de nova diligência caracteriza-se como desnecessária, com base no art. 18 do Decreto 70.235/72. O pressuposto para realização de diligência seria a insuficiência de elementos acostados aos autos que impossibilitassem a apreciação do lançamento. Tal não ocorre no caso concreto, uma vez que já houve a realização

de tal procedimento nos autos por três vezes, uma em fase impugnatória e duas em segunda instância administrativa. Face a todo o arcabouço probatório já presentes, devem então os Autos serem apreciados na forma como se encontram materializados, e nova atividade diligencial assumiria caráter apenas procrastinatório para a conclusão da lide.

40. Assim sendo, vislumbram-se motivos para alteração apenas parcial da Decisão combatida, no sentido de alterar a base de cálculo das competências de dezembro dos anos calendário 2010 e 2011.

Conclusão

41. Isso posto, voto por dar provimento parcial ao Recurso, no sentido de alterar a base cálculo de dezembro de 2010 para o total de R\$ 1.050.764,55 e de dezembro de 2011 para o total de R\$ 442.076,06.

(documento assinado digitalmente)

Mário Hermes Soares Campos Redator *ad hoc* (voto de Ricardo Chiavegatto de Lima)

Voto Vencedor

Conselheiro Martin da Silva Gesto, Redator designado.

Data Vênia ao exposto no voto pelo ilustre Conselheiro relator, venho divergir parcialmente de seu voto, exclusivamente quanto ao seu entendimento quanto a impossibilidade de exclusão dos valores pagos dentro da periodicidade semestral constantes do levantamento PL (mantidos os pagamentos excedentes a duas vezes no ano).

O §2º do art. 3º da Lei nº 10.101, de 19 de dezembro de 2000, veda o pagamento de qualquer antecipação ou distribuição de valores a título de participação nos lucros ou resultados da empresa em periodicidade inferior a um semestre civil. Vejamos:

Art. 3º A participação de que trata o art. 2º não substitui ou complementa a remuneração devida a qualquer empregado, nem constitui base de incidência de qualquer encargo trabalhista, não se lhe aplicando o princípio da habitualidade.

(...)

§ 2º É vedado o pagamento de qualquer antecipação ou distribuição de valores a título de participação nos lucros ou resultados da empresa em periodicidade inferior a um semestre civil, ou mais de duas vezes no mesmo ano civil. (grifamos)

Contudo, entendo que apenas as parcelas tidas por irregulares, por empregado, devem sofrer a tributação, e não todas as parcelas.

O Superior Tribunal de Justiça já enfrentou essa matéria, nos seguintes termos:

TRIBUTÁRIO. PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS E RESULTADOS. PERIODICIDADE MÍNIMA DE SEIS MESES. ART. 3º, § 2º, da Lei 10.101/2000 (CONVERSÃO DA MP 860/1995) C/C O ART. 28, § 9º, "j", DA LEI 8.212/1991. REDUÇÃO DA MULTA MORATÓRIA. ART. 27, § 2º, DA LEI 9.711/1998. EXIGÊNCIA DE PAGAMENTO INTEGRAL. ART. 35 DA LEI 8.212/1991. REDAÇÃO DADA PELA LEI 9.528/1997. DISCUSSÃO ACERCA DA CONSTITUCIONALIDADE. NÃO CONHECIMENTO.

[...]

7. O Banco realizou pagamentos aos empregados de modo absolutamente contínuo durante nove meses, de outubro de 1995 a junho de 1996, o que implica submissão à contribuição previdenciária, nos termos do art. 3º, § 2º, da Lei 10.101/2000 (conversão da MP 860/1995) c/c o art. 28, § 9º, "j", da Lei 8.212/1991.

[...]

12. Escapam da tributação apenas os pagamentos que guardem, entre si, pelo menos seis meses de distância. Vale dizer, apenas os valores recebidos pelos empregados em outubro de 1995 e abril de 1996 não sofrem a incidência da contribuição previdenciária, já que somente esses observaram a periodicidade mínima prevista no art. 3º, § 2º, da Lei 10.101/2000 (conversão da MP 860/1995).

(REsp 496.949/PR, Rel. Ministro HERMAN BENJAMIN, SEGUNDA TURMA, julgado em 25/08/2009, DJe 31/08/2009)

Do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais podem ser citados os seguintes precedentes, cujas ementas abaixo transcrevo:

"[...] PLR. PERIODICIDADE. DESCUMPRIMENTO DA LEI DE REGÊNCIA. TRIBUTAÇÃO DAS PARCELAS EXCEDENTES.

Quando se observa que o sujeito passivo não cumpriu a periodicidade legal para pagamento da PLR, deve-se tributar apenas as parcelas pagas em desconformidade com a Lei n. 10.101/2000. [...]

(CARF, PAF 16327.721264/2012-08, Acórdão 2402-005.011, sessão de 17 de fevereiro de 2016, Relator Kleber Ferreira de Araújo).

"[...] PLR. PERIODICIDADE. DESCUMPRIMENTO. TRIBUTAÇÃO DAS PARCELAS EXCEDENTES.

Quando se observa que o sujeito passivo não cumpriu a periodicidade legal para pagamento da PLR, deve-se tributar apenas as parcelas pagas em desconformidade com a Lei 10101/00. [...]"

(PAF16327.720237/2015-52, Sessão de 07/06/2017, Relator Ronnie Soares Anderson, Acórdão 2402-005.872)

Portanto, entendo que no caso concreto devem ser excluídos da autuação os primeiros pagamentos efetuados em cada semestre civil.

Por tais razões, apresento minhas razões quanto a divergência parcial ao voto do ilustre Conselheiro relator.

Quanto à alteração da base cálculo de dezembro de 2010 para R\$ 1.050.764,55 e de dezembro de 2011, acompanho o voto do ilustre Conselheiro Relator, nos termos da fundamentação apresentada em seu voto.

Ante o exposto, voto por dar provimento parcial ao recurso, para alterar a base cálculo de dezembro de 2010 para R\$ 1.050.764,55 e de dezembro de 2011 para o total de R\$ 442.076,06; e excluir os valores pagos dentro da periodicidade semestral constantes do levantamento PL (mantidos os pagamentos excedentes a duas vezes no ano).

(documento assinado digitalmente)

Martin da Silva Gesto

