



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

**Processo n°** 13888.003829/2010-58  
**Recurso n°** 999.999 Voluntário  
**Acórdão n°** 2403-002.117 – 4ª Câmara / 3ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 16 de julho de 2013  
**Matéria** CONTRIBUIÇÃO SOCIAL PREVIDENCIÁRIA  
**Recorrente** AJINOMOTO DO BRASIL INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE ALIMENTOS LTDA  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS**

Período de apuração: 01/06/2005 a 30/06/2006

PREVIDENCIÁRIO - CUSTEIO - REGULARIDADE DA LAVRATURA DA AUTUAÇÃO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA - INOCORRÊNCIA.

Tendo o fiscal autuante demonstrado de forma clara e precisa a infração e as circunstâncias em que foi praticada, contendo o dispositivo legal infringido, a penalidade aplicada e os critérios de gradação, e indicando local, data de sua lavratura, não há que se falar em nulidade da autuação fiscal posto ter sido elaborada nos termos do artigo 293, Decreto 3.048/1999.

PREVIDENCIÁRIO - CUSTEIO - ALEGAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE DA LEGISLAÇÃO ORDINÁRIA - NÃO APRECIÇÃO NO ÂMBITO ADMINISTRATIVO.

A legislação ordinária de custeio previdenciário não pode ser afastada em âmbito administrativo por alegações de inconstitucionalidade, já que tais questões são reservadas à competência, constitucional e legal, do Poder Judiciário.

Neste sentido, o art. 26-A, caput do Decreto 70.235/1972 e a Súmula n° 2 do CARF, publicada no D.O.U. em 22/12/2009, que expressamente veda ao CARF se pronunciar acerca da inconstitucionalidade de lei tributária.

PREVIDENCIÁRIO - CUSTEIO - AUTO DE INFRAÇÃO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA - SÚMULA VINCULANTE STF N° 8 - PERÍODO ATINGIDO PELA DECADÊNCIA QUINQUÊNAL - APLICAÇÃO DO ART. 150, § 4º, CTN

O STF em julgamento proferido em 12 de junho de 2008, declarou a inconstitucionalidade do art. 45 da Lei n° 8.212/1991. Após, editou a Súmula Vinculante n° 8, publicada em 20.06.2008, nos seguintes termos: “São inconstitucionais os parágrafo único do artigo 5º do Decreto-lei 1569/77 e os

artigos 45 e 46 da Lei 8.212/91, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário”.

Nos termos do art. 103-A da Constituição Federal, as Súmulas Vinculantes aprovadas pelo Supremo Tribunal Federal, a partir de sua publicação na imprensa oficial, terão efeito vinculante em relação aos demais órgãos do Poder Judiciário e à administração pública direta e indireta, nas esferas federal, estadual e municipal.

Aplica-se o entendimento do STJ no REsp 973.733/SC nos termos do art. 62-A, Anexo II, Regimento Interno do CARF - RICARF, com a regra de decadência insculpida no art. 150, § 4º, CTN posto que houve recolhimentos antecipados a homologar feitos pelo contribuinte no conexo auto de infração de obrigação principal.

#### PREVIDENCIÁRIO - CUSTEIO - PLR - REGRAS CLARAS E OBJETIVAS - REQUISITOS PREVISTOS NA LEI 10.101/2000 - LIBERDADE PARA FIXAÇÃO DE CRITÉRIOS E CONDIÇÕES POR MEIO DE NEGOCIAÇÕES

A jurisprudência do CARF, nos dizeres de Elias Sampaio Freire (Freire, Elias Sampaio. A repercussão da adoção de programas de participação nos lucros ou resultados sobre a incidência de contribuições previdenciárias. In Contribuições previdenciárias à luz da jurisprudência do CARF - Conselho Administrativo de Recursos Fiscais. Freire, Elias Sampaio. Peixoto, Marcelo Magalhães (coords). São Paulo: MP Ed., 2012. p. 9.) aponta no sentido de que a Lei 10.101/2000 não traz regras detalhadas, justamente porque privilegia a participação dos empregados, seja indiretamente por intermédio dos respectivos sindicatos, seja diretamente por intermédio de comissão escolhida por eles, dando-lhes liberdade para fixarem critérios e condições por meio de negociação. Ademais, nem poderia a autoridade fiscal criar critérios subjetivos no caso concreto, sob pena de violação do Princípio da Legalidade, artigo 37, caput, da Constituição Federal.

#### PREVIDENCIÁRIO - CUSTEIO - AUTO DE INFRAÇÃO - GFIP - APRESENTAÇÃO DE GFIP COM DADOS NÃO CORRESPONDENTES AOS FATOS GERADORES DE TODAS AS CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS

Constitui infração, punível na forma da Lei, apresentar a empresa a Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social - GFIP, com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias. A inobservância da obrigação tributária acessória é fato gerador do auto-de-infração, o qual se constitui, principalmente, em forma de exigir que a obrigação seja cumprida; obrigação que tem por finalidade auxiliar a RFB na administração previdenciária.

Recurso Voluntário Provido em Parte

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso para: (1) declarar a decadência até a competência 06/2005,

Processo nº 13888.003829/2010-58  
Acórdão n.º 2403-002.117

S2-C4T3  
Fl. 388

inclusive, com base no art. 150, § 4º, CTN; (II) se excluir, na competência 06/2006, da composição do cálculo da multa referente à PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS as rubricas: (a)EMPRESA, (b) SAT/RAT e (c) SEGURADOS EMPREGADOS. Fez sustentação oral o advogado da recorrente Dr. Fernando Leone Carnavan OAB/SP 158480.

Carlos Alberto Mees Stringari - Presidente

Paulo Maurício Pinheiro Monteiro - Relator

Participaram do presente julgamento, os Conselheiros Carlos Alberto Mees Stringari, Ivacir Júlio de Souza, Paulo Maurício Pinheiro Monteiro, Marcelo Freitas Souza Costa e Maria Anselma Coscrato dos Santos. Ausente, justificadamente, o Conselheiro Marcelo Magalhães Peixoto.

## Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário, apresentado contra Acórdão nº 12-44.248 - 12ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento Rio de Janeiro I - RJ, que julgou procedente o lançamento, oriundo de descumprimento de obrigação tributária legal acessória, fl. 01, Auto de Infração de Obrigação Acessória - AIOA nº 37.225.656-2, no montante de R\$ 28.635,80.

Conforme o Relatório Fiscal da Infração, o Auto de Infração nº. 37.225.656-2, Código de Fundamentação Legal – CFL 68 foi lavrado pela Fiscalização contra a Recorrente ter apresentado Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia por Tempo de Serviço e Informações a Previdência Social - GFIP, com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias.

Ou seja, o autuado apresentou GFIP, para as competências 06/2005 e 06/2006, nas quais não foram informadas as contribuições sociais destinadas a Seguridade Social correspondentes a contribuição da empresa, para o financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho - GILRAT, e da contribuição dos segurados empregados, em relação ao P.L.R pagos e ou creditados aos seus segurados empregados, e as contribuições da empresa identificados nesta mesma rubrica, relativos ao pagamentos e ou créditos a seus contribuintes individuais, Srs. Wilio Masao Ura e Mitsuhiro Kishino.

O Relatório Fiscal da Infração informa que o referido P.L.R - Programa de Participação nos Lucros e Resultados, foi pago em desacordo com a Lei 10.101/2000, fato descrito no Relatório Fiscal do Auto de Infração Principal Debcad nº 37.225.649-0 - Comprot nº 13888.003802/2010-65.

Conforme o Relatório Fiscal do conexo Auto de Infração Principal Debcad nº 37.225.649-0, o fato gerador das contribuições sociais apuradas e lançadas foi o pagamento das verbas relativas ao Programa de Participação nos Lucros e ou Resultados - PLR durante as competências 06/2005 e 06/2006, conforme planilha demonstrativa constante do Anexo I do Relatório Fiscal.

Aduz ainda o do conexo Auto de Infração Principal Debcad nº 37.225.649-0 que em relação ao pagamento efetuado aos diretores não empregados Srs. Wilio Massao Ura e Mitsuhiro Kishino a título de P.L.R. ressaltamos que a Lei 10.101/2000 trata apenas de segurados empregados, portanto para estes segurados considerados contribuintes individuais, os valores pagos nesta modalidade foram apuradas as contribuições de acordo com art. 22, Inc. III, da Lei 8.212/91.

Em relação ao objeto social, destaca o Relatório Fiscal do conexo Auto de Infração Principal Debcad nº 37.225.649-0 que foi considerado como objeto social o definido conforme a alteração contratual realizada em 19.04.2010:

*DO OBJETO SOCIAL*

2) A empresa tem o objeto social definido conforme a cláusula 3ª da 47ª. Alteração e Consolidação do Contrato Social, em 19/04/2010, o seguinte:

2.1 - *"Indústria, comércio, importação, exportação, representação e distribuição de produtos e ingredientes alimentícios e bebidas;*

2.2 - *Indústria, comércio, importação, exportação, representação e distribuição de produtos químicos em geral, produtos para a agricultura, produtos e insumos farmacêuticos e cosméticos;*

2.3 - *Indústria, comércio, importação, exportação, representação e distribuição de ração, ingredientes e aditivos nutricionais para a nutrição animal;*

2.4 - *Prestação de serviços de análises laboratoriais".*

O Relatório Fiscal do conexo Auto de Infração Principal Debcad nº 37.225.649-0 demonstra o descumprimento da Lei 10.101/2000:

5. *A legislação previdenciária afasta a incidência sobre a remuneração a título de P.L.R somente quando paga ou creditada de acordo com a lei que regulamenta o tema, atualmente a Lei nº 10.101/2000, Assim transcrevemos:*

*Lei 8212/91 Art 28 (.....)*

*§ 9º Não integram o salário-de-contribuição para os fins deste Lei, exclusivamente (Redação dada pela Lei 9.528, de 10/12/1997):*

*(.....)*

*j) a participação nos lucros ou resultados da empresa, quando paga ou creditada de acordo com a Lei específica /grifo nosso)*

6. *Portanto conforme descrição nos subitens seguintes relatamos o descumprimento da Lei 10.101/2000, em seu art.2º, § 1º, Inc II, ensejando considerar os pagamentos a título de P.L.R. como salário de contribuição na forma do art. 28, Inc. I, com incidência das contribuições sociais conforme art.22, Inc I e II da Lei 8212/91.*

**6.1 A empresa apresentou para a fiscalização dois Acordos para Fins de Participação nos Lucros e Resultados, que foram assinados pela empresa, pelo Sindicato dos Trabalhadores nas Indústrias de Alimentação e Afins de Capivari, Rafard, Elias Fausto, Mombuca, Conchas, Pereiras, Laranjal Paulista e Cesário Lange e pela Comissão de Trabalhadores em 30 de junho de 2006, para justificar o pagamento do P.L.R para os anos de 2005 e 2006 respectivamente, ficando claro e evidente que os mesmos foram formalizados somente para tentar cumprir a legislação. Veja que no art. 2º, § 1º, Inciso II da Lei 10.101/2000 diz o seguinte: " programas de metas, resultados e prazos, pactuados previamente" (grifo nosso).**

**6.2 Portanto não era possível que os empregados tivessem conhecimento prévio das metas e dos resultados a serem**

*atingidos cujos recebimentos da participação ocorreram em 06/2005, ou seja um ano antes da formalização do acordo e em 06/2006 no mesmo mês da ocorrência do acordo. No mínimo a previsão do referido programa através dos Acordos estabelecidos deveriam estar pactuados entre as partes no princípio do ano de 2004 para pagamento da participação no exercício seguinte, ou seja em 2005, e no princípio do ano de 2005 para pagamento da participação no exercício seguinte, ou seja em 2006.*

*6.3 Outrossim consta na Cláusula Terceira dos acordos o seguinte: "Considerando até então, a existência de um plano de metas anteriormente estabelecido, encontrado pela divisão do total da produção vendida/faturada, pela quantidade de horas trabalhadas, atrelada ao índice de absenteísmo " Deve ficar claro também que a finalidade da Lei 10.101/2000 não é " assegurar ao empregado que seu bom desempenho, sua assiduidade e sua produtividade (grifo nosso) serão, futuramente, reconhecidos pela empresa pois a citada Lei não cuida do desempenho de cada trabalhador considerado individualmente, mas sim regula a participação destes nos lucros e resultados da empresa conforme art 1º .*

*6.4 Dessa maneira, não se pode considerar também como parâmetro para a participação nos lucros e resultados da empresa a ASSIDUIDADE e ou o ABSENTEÍSMO do empregado, pois, os mesmos necessariamente não correspondem ao resultado, ou ao lucro do empregador.*

*6.5 O empregado pode faltar diversas vezes no período e, ainda assim o resultado da empresa ser positivo, havendo lucro, como também é perfeitamente possível o empregado não faltar e o empregador ter prejuízo naquele período. Não há correlação necessária entre assiduidade do empregado e resultados e lucros no empregador* 6.6 A respeito, o entendimento de Sérgio Pinto Martins:

*"A participação nos lucros também não se confunde com o pagamento feito a título de assiduidade, pois a participação depende da existência de lucros, posto que, havendo prejuízo, o empregado nada receberá a tal título. Já um pagamento feito a título de assiduidade do empregado dependeria da freqüência do empregado ao serviço ou de não chegar atrasado no emprego, que é coisa diversa e independe do resultado obtido pela empresa" (Direito da Seguridade Social, 13a. edição, editora Atlas, 2000, páginas 160/161).*

*7. Abaixo os princípios básicos contidos nos art. 1º . e 2º. da Lei 10.101/2000 (grifos nossos):*

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

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

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

*II - convenção ou acordo coletivo.*

*§ 1º Dos instrumentos decorrentes da negociação deverão constar regras claras e objetivas quanto à fixação dos direitos substantivos da participação e das regras adjetivas, inclusive mecanismos de aferição das informações pertinentes ao cumprimento do acordado, periodicidade da distribuição, período de vigência e prazos para revisão do acordo, podendo ser considerados, entre outros, os seguintes critérios e condições:*

*I - índices de produtividade. Qualidade ou lucratividade da empresa:*

*II - programas de metas, resultados e prazos, pactuados previamente.*

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

*§3º Não se "*

Houve portanto o descumprimento da obrigação legal acessória, conforme previsto na Lei nº 8.212, de 24/07/1991, art. 32, inc. IV e §§ 3º e 5º, acrescentado pela Lei nº 9.528, de 10/12/1997, combinado com art. 225, IV e § 4º, do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048, de 06/05/1999.

A multa a ser aplicada tem enquadramento legal na Lei nº 8.212, de 24/07/1991, art. 32, §5º, acrescentado pela Lei nº 9.528, de 10/12/1997, e Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048, de 06/05/1999, art. 284, inc. II, e art. 373.

Ainda, o Relatório Fiscal da Infração mostra no anexo II "Demonstrativo da Aplicação da Multa" - legislação anterior a MP 449/2008, convertida em Lei n.11.941/09, demonstramos a apuração da multa prevista na lei vigente ao tempo da prática da infração, multa correspondente a 100% do valor da contribuição devida à Seguridade Social e não declarada em GFIP, limitada por competência aos valores previstos no § 4º do art.32 da Lei 8.212/91 (em função do nº de segurados a serviço da empresa) e valor mínimo atualizado pela Portaria Interministerial MPS/MF nº 333 de 29/06/2010. Multa apurada em R\$.28.635,80.

Não foi relatada circunstância atenuante e nem foi configurada circunstância agravante.

A Recorrente teve **ciência do AIOA em 13.07.2010**, conforme fls. 01.

O **período objeto do auto de infração**, conforme o Relatório Fiscal da Infração, é de **06/2005 a 06/2006**.

A Recorrente apresentou **impugnação tempestiva, conforme o Relatório da decisão de primeira instância:**

4. Em 13/08/2010 o contribuinte impugnou a exigência, alegando, em síntese, que (fls. 17/46):

**DO PEDIDO DE DILIGÊNCIA**

4.1. As filiais 0002, 0003 e 0004 possuíam programas de participação nos lucros e resultados próprios e específicos, os quais foram negociados com as comissões de empregados e sindicatos que os representam nas respectivas bases territoriais, conforme docs. 07 a 12;

4.2. Os mencionados programas não foram solicitados ou examinados pela fiscalização, como se observa no Mandado de Procedimento Fiscal (doc. 13), Termo de Diligência Fiscal/Solicitação de Documentos (doc. 14) e Termo de Início de Procedimento Fiscal (doc. 15);

4.3. Não podem ser invocados os mesmo fundamentos da autuação da matriz para as referidas filiais, uma vez que os programas das mesmas foram assinados em datas distintas e nem sempre utilizam o índice de absenteísmo como parâmetro para pagamento da PLR;

4.4. Desse modo, nos termos do art. 16, IV, do Decreto 70.235/72, requer a conversão do feito em diligência para que sejam respondidos os seguintes quesitos:

4.4.1. quais os instrumentos que suportam o pagamento de participação nos lucros feito às filiais 0002, 0003 e 0004 nos meses de julho de 2005 a junho de 2006?

4.4.2. quais as datas de assinatura desses instrumentos?

4.4.3. independentemente da data de assinatura, houve ciência dos empregados acerca dos parâmetros e metas a serem atingidos?

4.4.4. quais os indicadores ou parâmetros utilizados em cada um deles para fixação do direito à participação?

**DA PREJUDICIAL DE DECADÊNCIA**

4.5. A consolidação do lançamento ocorreu no dia 05 de julho de 2010, motivo pelo qual opero-use a decadência das contribuições sociais cujos fatos geradores ocorreram em junho de 2005, conforme disposto no art. 150, § 4º, do CTN, c/c com o enunciado da Súmula Vinculante nº 8 do STF;

4.6. Observe-se que o objeto da homologação de que trata o art. 150, § 4º, do CTN, não é o pagamento antecipado feito pelo sujeito passivo, mas sim toda a atividade por ele exercida. Assim, mesmo na hipótese de descumprir a sua obrigação de pagar antecipadamente o tributo, o Fisco deverá exercer o seu poder-dever de promover o lançamento substitutivo dentro do prazo próprio dessa modalidade de lançamento;

4.7. Não houve no presente caso qualquer afirmação no sentido de que a empresa tenha agido com dolo, fraude ou simulação que pudesse justificar a aplicação do prazo decadencial do art. 173, I, do CTN;

**DO MÉRITO*****Da antecedência dos programas de metas, resultados e prazos***

4.8. No que concerne à prévia ciência por parte dos empregados sobre as metas a serem atingidas, em primeiro lugar, a empresa considera como período de apuração de metas aquele compreendido entre o dia 1º de abril de um ano até o dia 31 de março do ano seguinte. O pagamento, por sua vez, é feito no mês de junho do mesmo ano;

4.9. Desse modo, os valores pagos em junho de 2005 se referem às metas do período de abril de 2004 a março de 2005 (ano-base 2004), enquanto que os pagos em junho de 2006, por sua vez, decorrem das metas apuradas no período de abril de 2005 a março de 2006 (ano-base 2005);

4.10. Verifica-se, assim, nos acordos examinados pela fiscalização, ambos assinados em 30 de junho de 2006, o seguinte: o "doc. 18" corresponde ao acordo válido para o período de abril de 2005 a março de 2006, ano-base 2005, com pagamento da participação em junho de 2006; que o "doc. 19" corresponde ao acordo válido para o período de abril de 2006 a março de 2007, ano-base 2006, com pagamento da participação em junho de 2007;

4.11. O pagamento feito em junho de 2005, a título de participação nos lucros ou resultados não é, portanto, justificado por qualquer desses documentos (assinados em junho de 2006), e sim pelo acordo referente ao ano-base 2004 (doc. 17), ora anexado, que foi assinado em junho de 2005;

4.12. As mencionadas condições (períodos dos programas de metas e prazos de pagamento) constam expressamente das Cláusulas Segunda e Quinta dos referidos instrumentos;

4.13. Acrescente-se que, muito embora os acordos em questão tenham sido assinados no mês de pagamento da correspondente participação (e não um ano após, no caso do pagamento feito em junho de 2005, como constou de forma equivocada do Relatório Fiscal), as regras a eles correspondentes foram pactuadas antecipadamente, sendo de prévio conhecimento dos empregados da empresa;

4.14. Nesse particular, observa-se dos instrumentos dos acordos de 2004 a 2006 (docs. 17 a 19), em especial de suas Cláusulas Terceiras, que em todos esses anos os planos de metas para a fixação do direito à participação foram sempre a "divisão do total de produção vendida/faturada, pela quantidade de horas trabalhadas, atrelada ao índice de absenteísmo". Ademais, as referidas Cláusulas dizem expressamente que o plano a que se refere fora o "anteriormente estabelecido";

4.15. Ou seja, os planos de 2004 e 2005, que serviram de suporte para o pagamento do PLR de junho de 2005 e junho de 2006, foram previamente negociados e estabelecidos, conforme

*Cláusulas Terceiras dos acordos, tendo apenas a sua formalização ocorrido posteriormente, o que sugere uma continuidade sem qualquer alteração significativa de um ano para outro, tendo ocorrido apenas a revisão anual das metas a serem atingidas;*

*4.16. A Lei nº 10.101/2000 não impõe que os instrumentos sejam assinados antes do correspondente período de vigência. Quando muito, pode-se entender de seu art. 2º, § 1º, inciso II, que se o pagamento desta parcela decorrer de um programa de metas, resultados e prazos, ele deve ter sido pactuado previamente. Nada impede, portanto, que um programa seja negociado num determinado momento e formalizado posteriormente, conforme já decidiu em circunstâncias semelhantes o CARF.*

***Da utilização do índice de absenteísmo como parâmetro para fixação da participação nos resultados***

*4.17. Do teor do Relatório Fiscal, constata-se que a autoridade autuante, ao concluir pelo descumprimento da Lei 10.10/2000, considerou que participação nos resultados equivale à participação nos lucros e que os índices de absenteísmo e de assiduidade não podem ser utilizados como parâmetro para fixação da participação nos lucros; 4.18. No entanto, conforme entendimento doutrinário, existem dois institutos distintos: Participação nos lucros e participação nos resultados. Na participação nos lucros os empregados recebem uma parcela do lucro auferido pela empresa, para cuja obtenção contribuíram. Na participação nos resultados são estipulados indicadores e metas que, uma vez atingidos, conferem ao empregado o direito a uma participação pré-ajustada, independentemente da verificação de lucro pela empresa. A duas modalidades possuem em comum a liberdade de fixação dos objetivos a serem atingidos, bem como o valor da participação;*

*4.18. A modalidade adotada pela empresa foi a participação nos resultados, caracterizada pela fixação de indicadores e metas a serem atingidos pela empresa e pelos empregados, a livre critério das partes, consoante definido nos Programas relativos aos pagamentos feitos em junho de 2005 e 2006 (Cláusula Terceira dos Acordos dos anos de 2004 e 2005);*

*4.19. Observa-se que não houve qualquer correlação entre as metas a serem atingidas e a obtenção de lucro pelo estabelecimento matriz ou pela empresa como um todo, pelo que se mostram totalmente impertinentes as considerações tecidas pela autoridade fiscal acerca da ausência de correlação entre absenteísmo e lucro;*

*4.20. É entendimento praticamente unânime na doutrina, jurisprudência e no CARF que as partes possuem ampla liberdade para fixação dos indicadores e metas que irão definir o direito à participação dos trabalhadores nos resultados, bastando que o atingimento dos objetivos seja posteriormente aferível, assim como o valor a ser recebido individualmente por cada empregado, o que foi satisfeito na espécie;*

4.21. O parágrafo 1º do artigo 2º da Lei 10.101/2000, se restringiu a exemplificar critérios e condições que podem ser utilizados pela partes para a fixação do direito à participação, e, ainda assim, de forma ampla e genérica, conferindo-lhes liberdade para a fixação de indicadores e metas. Não há no dispositivo qualquer limitação quanto aos tipos de critérios e condições a seres fixados, como concluiu a fiscalização;

4.22. Conforme decisão já prolatada pelo então CRPS, a participação será regular caso esteja sendo distribuído lucro, exista acordo coletivo ou comissão de trabalhadores e a periodicidade da distribuição não seja inferior a um semestre civil, repelindo, por contrários ao princípio da legalidade, quaisquer outras exigências feitas pela fiscalização, por absoluta falta de amparo legal, ressalvada a comprovação de fraude por parte da autoridade lançadora;

**Da imunidade tributária objetiva instituída pelo artigo 7º, XI, da Constituição Federal**

4.23. Releva acrescentar que o artigo 7º, inciso XI, da Constituição Federal, ao desvincular a participação nos lucros ou resultados da remuneração, criou uma hipótese de imunidade tributária objetiva, afastando por completo qualquer possibilidade de que esta parcela sofra a incidência de tributos que tenham por fato gerador a remuneração, pelo que se deve interpretar a Lei nº 10.101/2000 de acordo com esta premissa, sob pena de flagrante inconstitucionalidade;

A **Recorrida**, conforme o **Acórdão nº 12-44.248 - 12ª** Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento Rio de Janeiro I - RJ, analisou a autuação e a impugnação, **julgando procedente** a autuação, conforme Ementa a seguir:

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

*Período de apuração: 01/06/2005 a 30/06/2006*

**CONTROLE DE CONSTITUCIONALIDADE.  
INCOMPETÊNCIA DA AUTORIDADE ADMINISTRATIVA  
JULGADORA.**

*É vedado à autoridade administrativa julgadora afastar a aplicação de lei sob fundamento de inconstitucionalidade.*

**DECADÊNCIA. CRÉDITO TRIBUTÁRIO SUJEITO AO  
LANÇAMENTO DE OFÍCIO. TERMO INICIAL. CINCO ANOS  
A PARTIR DO EXERCÍCIO SEGUINTE.**

*No caso de descumprimento de deveres instrumentais o crédito tributário sujeitar-se-á ao lançamento de ofício, motivo pelo qual o termo inicial do lapso decadencial será o exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.*

**DOCUMENTOS NÃO DISPONIBILIZADOS NA AÇÃO FISCAL.  
APRESENTAÇÃO NA DEFESA. INEXISTÊNCIA DE JUSTA**

**CAUSA. IMPOSSIBILIDADE DE ALTERAÇÃO DO LANÇAMENTO.**

*A apresentação na fase de defesa de documentos exigidos e não disponibilizados na ação fiscal, não terá o condão de alterar o lançamento regularmente efetuado com base nos documentos apresentados, salvo motivo devidamente justificado.*

**OMISSÃO DE FATO GERADOR EM GFIP. PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS E RESULTADOS. FORMALIZAÇÃO DO ACORDO APÓS A EXECUÇÃO DO PROGRAMA DE METAS. FALTA DE CIÊNCIA PRÉVIA DOS EMPREGADOS.**

*Constitui omissão de fato gerador em GFIP deixar de informar as importâncias pagas a título de participação nos lucros e resultados, quando o instrumento resultante da negociação houver sido formalizado somente após a execução do programa de metas, impossibilitando a prévia ciência por parte dos empregados dos critérios fixados no acordo.*

*Impugnação Improcedente Crédito*

*Tributário Mantido*

*Acórdão*

*Acordam os membros da Turma, por unanimidade de votos, em negar provimento à impugnação, mantendo o crédito tributário exigido, no valor de R\$ 28.635,80, a ser acrescido de juros.*

*Intime-se para pagamento do crédito mantido no prazo de 30 dias da ciência, salvo interposição de recurso voluntário ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, em igual prazo, conforme facultado pelo art. 33 do Decreto n.º 70.235, de 6 de março de 1972, alterado pelo art. 1º da Lei n.º 8.748, de 9 de dezembro de 1993, e pelo art. 32 da Lei 10.522, de 19 de julho de 2002.*

*Encaminhe-se à ARFTIETÊ/ SP, a fim de que seja dada ciência ao sujeito passivo do conteúdo deste acórdão, bem como sejam tomadas as demais providências necessárias ao seu cumprimento.*

Inconformada com a decisão da Recorrida, a Recorrente apresentou Recurso Voluntário, atacando a decisão de primeira instância e reiterando os argumentos deduzidos em sede de Impugnação, em apertada síntese:

***Considerações gerais. Da legalidade das participações nos resultados pagas pela Recorrente – do cumprimento de preceito constitucional e de lei ordinária regulamentar – Lei 10.101/2000.***

*A Recorrente adotou nos anos de 2000 a 2006 programas lícitos e consistentes de participação nos resultados, com as seguintes características:*

*- pagamento vinculado ao atingimento de metas preestabelecidas;*

- negociação prévia das metas, assim como dos valores a serem recebidos, no âmbito das comissões compostas por representantes do empregador, dos empregados e do sindicato;
- formalização das regras para recebimento da participação em instrumentos mediante acordos coletivos firmados com o sindicato profissional;
- respeito à periodicidade semestral mínima para pagamento

**(i) Decadência – multa referente à competência 06/2005 – aplicação do art. 150, IV, CTN**

**(ii) Negociação e antecedência dos programas de metas, resultados e prazos X Momento da materialização via acordo coletivo – Precedentes do CARF e do extinto CRPS em favor da Recorrente.**

A Autoridade Fiscal para concluir pelo descumprimento da lei 10.101/2000 considerou que:

- os Acordos para Fins de Participação nos Lucros e Resultados celebrados em 30.06.2006 foram-lhe apresentados para justificar os pagamentos feitos a este título em junho de 2005 e junho de 2006.
- em função da assinatura extemporânea (apenas em junho de 2006), os empregados não teriam tido conhecimento prévio das metas e dos resultados a serem atingidos.

Tal não corresponde à realidade. Esclarece a Recorrente que, para fins dos programas de participação nos Lucros e Resultados, o período de apuração de metas é delimitado entre 1º de abril de um ano e 31 de março do ano seguinte, sendo o pagamento feito em junho.

Logo, os quitados em junho de 2006 decorrem dos resultados obtidos no período de abril de 2005 a março de 2006 (ano-base 2005), conforme se verifica do doc. 18, anexado aos autos.

Conforme os Instrumentos dos Acordos de 2004 a 2006 (docs. 17 a 19 anexados na Impugnação), em especial nas Cláusulas Terceiras, em todos os anos os planos de metas para fixação do direito à participação foram os mesmos “divisão do total de produção vendida/faturada, pela quantidade de horas trabalhadas, atrelada ao índice de absenteísmo”.

Os planos de 2004 e 2005 serviram de suporte para o pagamento das participações de junho de 2005 e junho de 2006, foram previamente negociados, como consta expressamente de suas Cláusulas Terceiras.

*A Lei 10.101/2000 não impõe que os instrumentos que disciplinem a participação nos lucros ou resultados sejam assinados antes do correspondente período de vigência, mas sim devem ter sido pactuados previamente.*

*Precedentes do CARF indicando que a assinatura do instrumento após o início do período de apuração, dos lucros ou resultados, ou mesmo poucos dias antes da distribuição não é motivo para se negar a desvinculação entre esta parcela e a remuneração.*

*Por fim, reitera a Recorrente que adota programas de participação nos resultados diversos da matriz para suas filiais, que não foram solicitados ou examinados pelo Auditor-Fiscal que lavrou a autuação.*

***(iii) Utilização do índice de absentismo como parâmetro para fixação da participação nos resultados – tópico não analisado pelo Acórdão recorrido.***

*O Acórdão recorrido entendeu que o fundamento único adotado (o acordo deve ser formalizado por escrito e antes da execução do programa de metas) é suficiente para que incida a contribuição previdenciária sobre as importâncias pagas a esse título.*

*Consta no Relatório Fiscal, tópicos 6.3 a 6.5, que a autoridade fiscal considerou que não há correlação necessária entre assiduidade do empregado e resultados e lucros do empregador.*

*Crítica o entendimento da autoridade fiscal que confunde o instituto da participação nos lucros com o da participação nos resultados.*

*A Recorrente adotou a modalidade de participação nos resultados, conforme se observa das Cláusulas terceiras dos Acordos (docs. 17 e 18 em anexo na Impugnação), na qual o valor a ser distribuído depende do resultado atingido para a divisão do total de produção vendida / faturada pela quantidade de horas trabalhadas, não havendo qualquer correlação com o lucro auferido pelo estabelecimento.*

*Considera ainda que a Autoridade Fiscal extrapolou os limites da lei 10.101/2000 impondo uma restrição inexistente ao considerar que não se pode utilizar índice de absentismo.*

*Colaciona precedentes do CARF.*

***(iv) Da imunidade tributária objetiva imposta pelo texto constitucional – da correta interpretação da Lei 10.101/2000.***

*O julgador recorrido deixou de realizar uma interpretação sistemática e teleológica da lei 10.101/2000 e de seu fundamento de validade, o art. 7º, XI, da CRFB/1988.*

*Alega que não se cogita de declaração de inconstitucionalidade, conforme art. 26-A, Decreto 70.235/1972.*

***(v) Inexistência de fraude ou dissimulação do pagamento de salários na forma de participação nos resultados.***

***(vi) Realização de diligência.***

*A autuação corresponde à PLR distribuída pela matriz da Recorrente, CNPJ 46.334.354/0001-54 (Laranjal Paulista) e pelas filiais 46.334.354/0002-35 (São Paulo – capital), 46.334.354/0003-16 (Valparaíso/SP) e 46.334.354/0004-05 (Pederneiras/SP).*

*No entanto, os programas de participação nos lucros ou resultados das filiais não foram solicitados ou examinados pela autoridade fiscal, conforme se observa do Mandado de Procedimento Fiscal (doc. 13), do Termo de Diligência Fiscal / Solicitação de Documentos (doc. 14) e do Termo de Início de Procedimento Fiscal (doc. 15), todos eles elencados quando da Impugnação.*

*De tal forma, requer a nulidade do procedimento em relação às participações das filiais.*

Posteriormente, os autos foram enviados ao Conselho, para análise e decisão.

É o Relatório.

## Voto

Conselheiro Paulo Maurício Pinheiro Monteiro, Relator

### PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE

O recurso foi interposto tempestivamente, conforme informação nos autos.

### DO DEPÓSITO RECURSAL

O Supremo Tribunal Federal – STF editou a Súmula Vinculante nº 21 que afastou a exigência de depósito para a admissibilidade de recurso na esfera administrativa.

*Súmula Vinculante 21*

*É inconstitucional a exigência de depósito ou arrolamento prévios de dinheiro ou bens para admissibilidade de recurso administrativo.*

*Fonte de Publicação: DJe nº 210, p. 1, em 10/11/2009. DOU de 10/11/2009, p. 1.*

Avaliados os pressupostos, passo para as Questões Preliminares e ao Mérito.

### DAS QUESTÕES PRELIMINARES

#### (A) Da violação de princípios constitucionais;

*(iv) Da imunidade tributária objetiva imposta pelo texto constitucional – da correta interpretação da Lei 10.101/2000.*

*O julgador recorrido deixou de realizar uma interpretação sistemática e teleológica da lei 10.101/2000 e de seu fundamento de validade, o art. 7º, XI, da CRFB/1988.*

*Alega que não se cogita de declaração de inconstitucionalidade, conforme art. 26-A, Decreto 70.235/1972.*

Analisemos.

**Não assiste razão à Recorrente pois o previsto no ordenamento legal não pode ser anulado na instância administrativa por alegações de inconstitucionalidade, já que tais questões são reservadas à competência, constitucional e legal, do Poder Judiciário.**

Neste sentido, o art. 26-A, caput do Decreto 70.235/1972, que dispõe sobre o processo administrativo fiscal, e dá outras providências:

*“Art. 26-A. No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)*

*§ 1º (Revogado). (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)*

*§ 2º (Revogado). (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)*

*§ 3º (Revogado). (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)*

*§ 4º (Revogado). (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)*

*§ 5º (Revogado). (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)*

*§ 6º O disposto no caput deste artigo não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo: (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)*

*I – que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão definitiva plenária do Supremo Tribunal Federal; (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)*

*II – que fundamente crédito tributário objeto de: (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)*

*a) dispensa legal de constituição ou de ato declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional, na forma dos arts. 18 e 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002; (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)*

*b) súmula da Advocacia-Geral da União, na forma do art. 43 da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993; ou (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)*

*c) pareceres do Advogado-Geral da União aprovados pelo Presidente da República, na forma do art. 40 da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)”(gn).*

Ademais, há a Súmula nº 2 do CARF, publicada no D.O.U. em 22/12/2009, que expressamente veda ao CARF se pronunciar acerca da inconstitucionalidade de lei tributária.

**Súmula CARFnº 2:** *O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.*

## **(B) Da regularidade do lançamento.**

Analisemos.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 12/09/2013 por PAULO MAURICIO PINHEIRO MONTEIRO, Assinado digitalmente em 12/09/2013 por PAULO MAURICIO PINHEIRO MONTEIRO, Assinado digitalmente em 13/09/2013 por CARLOS ALBERTO MEES STRINGARI

Impresso em 20/09/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Trata-se de Recurso Voluntário, apresentado contra Acórdão nº 12-44.248 - 12ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento Rio de Janeiro I - RJ, que julgou procedente o lançamento, oriundo de descumprimento de obrigação tributária legal acessória, fl. 01, Auto de Infração de Obrigação Acessória - AIOA nº 37.225.656-2, no montante de R\$ 28.635,80.

Conforme o Relatório Fiscal da Infração, o Auto de Infração nº. 37.225.656-2, Código de Fundamentação Legal – CFL 68 foi lavrado pela Fiscalização contra a Recorrente ter apresentado Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia por Tempo de Serviço e Informações a Previdência Social - GFIP, com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias.

Houve portanto o descumprimento da obrigação legal acessória, conforme previsto na Lei nº 8.212, de 24/07/1991, art. 32, inc. IV e §§ 3º e 5º, acrescentado pela Lei nº 9.528, de 10/12/1997, combinado com art. 225, IV e § 4º, do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048, de 06/05/1999.

A multa a ser aplicada tem enquadramento legal na Lei nº 8.212, de 24/07/1991, art. 32, §5º, acrescentado pela Lei nº 9.528, de 10/12/1997, e Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048, de 06/05/1999, art. 284, inc. II, e art. 373.

Não foi relatada circunstância atenuante e nem foi configurada circunstância agravante.

Desta forma, conforme o artigo 37 da Lei nº 8.212/91, foi lavrado AIOA nº 37.225.656-2 que, conforme definido nos artigos 460, 467 e 468 da IN RFB nº 971/2009, é o documento constitutivo de crédito relativo às contribuições devidas à Previdência Social e a outras importâncias arrecadadas pela RFB, apuradas mediante procedimento fiscal:

#### **- Lei nº 8.212/91**

*Art. 37. Constatado o não-recolhimento total ou parcial das contribuições tratadas nesta Lei, não declaradas na forma do art. 32 desta Lei, a falta de pagamento de benefício reembolsado ou o descumprimento de obrigação acessória, **será lavrado auto de infração** ou notificação de lançamento. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009).*

#### **- IN RFB nº 971/20095**

*Art. 460. São documentos de constituição do crédito tributário relativo às contribuições de que trata esta Instrução Normativa:*

*I - Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social (GFIP), é o documento declaratório da obrigação, caracterizado como instrumento hábil e suficiente para a exigência do crédito tributário;*

*II - Lançamento do Débito Confessado (LDC), é o documento por meio do qual o sujeito passivo confessa os débitos que verifica;*

*III - Auto de Infração (AI), é o documento constitutivo de crédito, **inclusive relativo à multa aplicada em decorrência do***

*descumprimento de obrigação acessória, lavrado por AFRFB e apurado mediante procedimento de fiscalização;*

*IV – Notificação de Lançamento (NL), é o documento constitutivo de crédito expedido pelo órgão da Administração Tributária;*

*V - Débito Confessado em GFIP (DCG), é o documento que registra o débito decorrente de divergência entre os valores recolhidos em documento de arrecadação previdenciária e os declarados em GFIP; e*

*Art. 467. Será lavrado Auto de Infração ou Notificação de Lançamento para constituir o crédito relativo às contribuições de que tratam os arts. 2º e 3º da Lei nº 11.457, de 2007.*

*Art. 468. A autoridade administrativa competente para a lavratura do Auto de Infração pelo descumprimento de obrigação principal ou acessória, nos termos dos arts. 142 e 196 da Lei nº 5.172, de 1966 (CTN), e art. 6º da Lei nº 10.593, de 6 de dezembro de 2002, é o AFRFB que presidir e executar o procedimento fiscal.*

*Parágrafo único. Considera-se procedimento fiscal quaisquer das espécies elencadas no art. 7º e seguintes do Decreto nº 70.235, de 1972, observadas as normas específicas da RFB.*

*(grifo nosso)*

Cumpre-nos esclarecer ainda, que o lançamento fiscal foi elaborado nos termos do artigo 33, §§ 2º, 3º da Lei 8.212/1991, os artigos 232 e 233 do decreto 3.048/1991, bem como dos artigos 113, 115 e 122 do Código Tributário Nacional.

O artigo 33, §§ 2º, 3º da Lei 8.212/1991:

*Art. 33. À Secretaria da Receita Federal do Brasil compete planejar, executar, acompanhar e avaliar as atividades relativas à tributação, à fiscalização, à arrecadação, à cobrança e ao recolhimento das contribuições sociais previstas no parágrafo único do art. 11 desta Lei, das contribuições incidentes a título de substituição e das devidas a outras entidades e fundos. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009).*

*(...)*

*§ 2º A empresa, o segurado da Previdência Social, o serventário da Justiça, o síndico ou seu representante, o comissário e o liquidante de empresa em liquidação judicial ou extrajudicial são obrigados a exhibir todos os documentos e livros relacionados com as contribuições previstas nesta Lei. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009).*

*§ 3º Ocorrendo recusa ou sonegação de qualquer documento ou informação, ou sua apresentação deficiente, a Secretaria da Receita Federal do Brasil pode, sem prejuízo da penalidade*

*cabível, lançar de ofício a importância devida. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009).*

Os arts. 232 e 233, Decreto 3.048/1999:

*Art. 232. A empresa, o servidor de órgão público da administração direta e indireta, o segurado da previdência social, o serventuário da Justiça, o síndico ou seu representante legal, o comissário e o liquidante de empresa em liquidação judicial ou extrajudicial são obrigados a exhibir todos os documentos e livros relacionados com as contribuições previstas neste Regulamento.*

*Art. 233. Ocorrendo recusa ou sonegação de qualquer documento ou informação, ou sua apresentação deficiente, o Instituto Nacional do Seguro Social e a Secretaria da Receita Federal podem, sem prejuízo da penalidade cabível nas esferas de sua competência, lançar de ofício importância que reputarem devida, cabendo à empresa, ao empregador doméstico ou ao segurado o ônus da prova em contrário.*

*Parágrafo único. Considera-se deficiente o documento ou informação apresentada que não preencha as formalidades legais, bem como aquele que contenha informação diversa da realidade, ou, ainda, que omita informação verdadeira.*

O art. 113, CTN, estabelece que:

*Art. 113. A obrigação tributária é principal ou acessória.*

*§ 1º A obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador, tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária e extingue-se juntamente com o crédito dela decorrente.*

*§ 2º A obrigação acessória decorre da legislação tributária e tem por objeto as prestações, positivas ou negativas, nela previstas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos.*

*§ 3º A obrigação acessória, pelo simples fato da sua inobservância, converte-se em obrigação principal relativamente à penalidade pecuniária.*

O art. 115, CTN, estabelece que:

*Art. 115. Fato gerador da obrigação acessória é qualquer situação que, na forma da legislação aplicável, impõe a prática ou a abstenção de ato que não configure obrigação principal.*

O art. 122, CTN, estabelece que:

*Art. 122. Sujeito passivo da obrigação acessória é a pessoa obrigada às prestações que constituam o seu objeto.*

Pode-se elencar as etapas necessárias à realização do procedimento:

*A autorização por meio da emissão de TIPF – Termo de Início do Procedimento Fiscal, o qual contém o Mandado de*

*Procedimento Fiscal – MPF- F, com a competente designação do Auditor-Fiscal responsável pelo cumprimento do procedimento, bem como a intimação para que o contribuinte para que apresentasse todos os documentos capazes de comprovar o cumprimento da legislação previdenciária;*

*A autuação dentro do prazo autorizado pelo referido Mandado, com a apresentação ao contribuinte dos fatos geradores e fundamentação legal que constituíram a lavratura do auto de infração ora contestado, com as informações necessárias para que o autuado pudesse efetuar as impugnações que considerasse pertinentes:*

*a. IPC - Instruções para o Contribuinte (que tem a finalidade de comunicar ao contribuinte como regularizar seu débito, como apresentar defesa e outras informações);*

*b VÍNCULOS - Relatório de Vínculos (que lista todas as pessoas físicas ou jurídicas em razão de seu vínculo com o sujeito passivo, indicando o tipo de vínculo existente e o período);*

*c. REFISC – Relatório Fiscal da Infração e da Aplicação da Multa.*

Ademais, não compete ao Auditor-Fiscal agir de forma discricionária no exercício de suas atribuições. Desta forma, em constatando a falta de recolhimento, face a ocorrência do fato gerador, cumpri-lhe lavrar de imediato a notificação fiscal de lançamento de débito de forma vinculada, constituindo o crédito previdenciário. O art. 243 do Decreto 3.048/99, assim dispõe neste sentido:

*Art.243. Constatada a falta de recolhimento de qualquer contribuição ou outra importância devida nos termos deste Regulamento, a fiscalização lavrará, de imediato, notificação fiscal de lançamento com discriminação clara e precisa dos fatos geradores, das contribuições devidas e dos períodos a que se referem, de acordo com as normas estabelecidas pelos órgãos competentes.*

Desta forma, o procedimento fiscal atendeu todas as determinações legais, não havendo, pois, nulidade por cerceamento por preterição aos direitos de defesa, pela imprecisão e erros de capitulação da infração e da multa.

***(i) Decadência – multa referente à competência 06/2005 – aplicação do art. 150, IV, CTN***

Analisemos.

Deve-se verificar a ocorrência, ou não, da decadência.

O Supremo Tribunal Federal - STF, conforme o Informativo STF nº 510 de 19 de junho de 2008, por entender que apenas lei complementar pode dispor sobre prescrição e

decadência em matéria tributária, nos termos do artigo 146, III, b, da Constituição Federal, negou provimento por unanimidade aos Recursos Extraordinários nºs 556664/RS, 559882/RS, 559.943 e 560626/RS, em decisão plenária que declarou a inconstitucionalidade dos artigos 45 e 46, da Lei nº 8.212/91, atribuindo-se, à decisão, eficácia *ex nunc* apenas em relação aos recolhimentos efetuados antes de 11.6.2008 e não impugnados até a mesma data, seja pela via judicial, seja pela administrativa.

Após, o STF aprovou o Enunciado da Súmula Vinculante nº 8, publicada em 20.06.2008, nestes termos:

*Súmula Vinculante nº 8 - São inconstitucionais os parágrafo único do artigo 5º do Decreto-lei 1.569/77 e os artigos 45 e 46 da Lei 8.212/91, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário. Publicada no DOU de 20/6/2008, Seção 1, p.1.*

É necessário observar ainda que as súmulas aprovadas pelo STF possuem efeitos vinculantes, conforme se depreende do art. 103-A e parágrafos da Constituição Federal, que foram inseridos pela Emenda Constitucional nº 45/2004. *in verbis*:

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

*§ 1º A súmula terá por objetivo a validade, a interpretação e a eficácia de normas determinadas, acerca das quais haja controvérsia atual entre órgãos judiciários ou entre esses e a administração pública que acarrete grave insegurança jurídica e relevante multiplicação de processos sobre questão idêntica.*

*§ 2º Sem prejuízo do que vier a ser estabelecido em lei, a aprovação, revisão ou cancelamento de súmula poderá ser provocada por aqueles que podem propor a ação direta de inconstitucionalidade.*

*§ 3º Do ato administrativo ou decisão judicial que contrariar a súmula aplicável ou que indevidamente a aplicar, caberá reclamação ao Supremo Tribunal Federal que, julgando-a procedente, anulará o ato administrativo ou cassará a decisão judicial reclamada, e determinará que outra seja proferida com ou sem a aplicação da súmula, conforme o caso (g.n.).”*

Portanto, da leitura do dispositivo constitucional acima, conclui-se que a vinculação à súmula alcança a administração pública e, por conseqüência, os julgadores no âmbito do contencioso administrativo fiscal.

Ademais, no termos do artigo 64-B da Lei 9.784/99, com a redação dada pela Lei 11.417/06, a **administração pública direta e indireta, nas esferas federal, estadual e municipal**, deve adequar a decisão administrativa ao entendimento do STF, sob pena de responsabilização pessoal nas esferas cível, administrativa e penal.

*“Art. 64-B. Acolhida pelo Supremo Tribunal Federal a reclamação fundada em violação de enunciado da súmula vinculante, dar-se-á ciência à autoridade prolatora e ao órgão competente para o julgamento do recurso, que deverão adequar as futuras decisões administrativas em casos semelhantes, sob pena de responsabilização pessoal nas esferas cível, administrativa e penal”*

Cumprе ressaltar que o art. 62, caput do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF do Ministério da Fazenda, Portaria MF nº 256 de 22.06.2009, veda o afastamento de aplicação ou inobservância de legislação sob fundamento de inconstitucionalidade.

Porém, o art. 62, parágrafo único, inciso I, do Regimento Interno do CARF, ressalva que o disposto no caput não se aplica a dispositivo que tenha sido declarado inconstitucional por decisão plenária definitiva do Supremo Tribunal Federal:

*“Art. 62. Fica vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.*

*Parágrafo único. O disposto no caput não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo:*

***I - que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão plenária definitiva do Supremo Tribunal Federal; ou***

***II - que fundamente crédito tributário objeto de:***

***a) dispensa legal de constituição ou de ato declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional, na forma dos arts. 18 e 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002;***

***b) súmula da Advocacia-Geral da União, na forma do art. 43 da Lei Complementar nº 73, de 1993; ou***

***c) parecer do Advogado-Geral da União aprovado pelo Presidente da República, na forma do art. 40 da Lei Complementar nº 73, de 1993. (g.n.)”***

Portanto, em razão da declaração de inconstitucionalidade dos arts 45 e 46 da Lei nº 8.212/1991 pelo STF, há que serem observadas as regras previstas no Código Tributário Nacional - CTN. Dessa forma, constata-se que já se operara a decadência do direito de constituição dos créditos ora lançados, nos termos dos artigos 150, § 4º, e 173 do Código Tributário Nacional.

O meu posicionamento se identifica com o direcionamento do Superior Tribunal de Justiça – STJ e com a primeira corrente doutrinária exposta no sentido de no caso de tributo lançado por homologação, desde que haja a antecipação de pagamento e não se configure os casos de dolo, fraude ou simulação, se aplica a regra especial disposta no art. 150,

§ 4º, CTN, conforme se depreende do REsp 973.733/SC nos termos do art. 62-A, Anexo II, Regimento Interno do CARF – RICARF.

Entretanto, há de se salientar que a MP nº 449/2008, convertida na Lei nº 11.941/2009, trouxe nova disciplina para as punições pelo descumprimento das obrigações acessórias, ao revogar os parágrafos do art. 32 da Lei nº 8.212/91 e ao criar o art. 32-A como nova sistemática de aplicação de multas.

Ademais, o art. 32, § 11, da Lei 8.212/1991, correlaciona o arquivamento dos documentos comprobatórios das obrigações tributárias à prescrição relativa aos créditos decorrentes das operações a que se refiram.

*Art. 32. A empresa é também obrigada a:*

*(...)*

~~§ 11. Os documentos comprobatórios do cumprimento das obrigações de que trata este artigo devem ficar arquivados na empresa durante dez anos, à disposição da fiscalização. (Parágrafo renumerado pela Lei nº 9.528, de 10.12.97).~~

**§ 11. Em relação aos créditos tributários, os documentos comprobatórios do cumprimento das obrigações de que trata este artigo devem ficar arquivados na empresa até que ocorra a prescrição relativa aos créditos decorrentes das operações a que se refiram. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009) (gn)**

Tem-se que na atual disciplina trazida pela Lei 11.941/2009, conforme o art. 32, § 11, Lei 8.212/1991, a avaliação da decadência da penalidade pecuniária por declaração que não contempla todos os fatos geradores dar-se-ia nos autos do processo em que tivesse sido realizado o lançamento das contribuições não recolhidas.

Desta forma, deve-se cotejar o presente AIOA nº. 37.225.656-2 com o correlato processo principal nº 13888.005605/2010-81, AIOP nº 37.225.649-0.

No processo AIOP nº 37.225.649-0, a decisão de primeira instância decidiu que havia diferença de recolhimento e aplicou a decadência da competência 06/2005 com base no art. 150, § 4º, CTN.

Então, aplicando-se o entendimento do STJ no REsp 973.733/SC nos termos do art. 62-A, Anexo II, Regimento Interno do CARF – RICARF, exsurge a regra de decadência insculpida no art. 150, § 4º, CTN posto que houve recolhimentos antecipados a homologar pelo contribuinte.

Verifica-se, da análise dos autos, que a cientificação do auto de infração pela Recorrente, às fls. 01, se deu em 13.07.2010 e o período objeto do auto de infração se refere a 06/2005 a 06/2006.

Dessa forma, nos termos do artigo 150, § 4º, CTN, constata-se que já se operara a decadência do direito de constituição dos créditos lançados na competência 06/2005, inclusive.

***(iii) Utilização do índice de absentismo como parâmetro para fixação da participação nos resultados – tópico não analisado pelo Acórdão recorrido.***

O Acórdão recorrido entendeu que o fundamento único adotado (o acordo deve ser formalizado por escrito e antes da execução do programa de metas) é suficiente para que incida a contribuição previdenciária sobre as importâncias pagas a esse título.

Consta no Relatório Fiscal, tópicos 6.3 a 6.5, que a autoridade fiscal considerou que não há correlação necessária entre assiduidade do empregado e resultados e lucros do empregador.

Critica o entendimento da autoridade fiscal que confunde o instituto da participação nos lucros com o da participação nos resultados.

A Recorrente adotou a modalidade de participação nos resultados, conforme se observa das Cláusulas terceiras dos Acordos (docs. 17 e 18 em anexo na Impugnação), na qual o valor a ser distribuído depende do resultado atingido para a divisão do total de produção vendida / faturada pela quantidade de horas trabalhadas, não havendo qualquer correlação com o lucro auferido pelo estabelecimento.

Considera ainda que a Autoridade Fiscal extrapolou os limites da lei 10.101/2000 impondo uma restrição inexistente ao considerar que não se pode utilizar índice de absentismo.

Colaciona precedentes do CARF.

Analisemos.

Segundo a Auditoria-Fiscal, o autuado apresentou GFIP, para as competências 06/2005 e 06/2006, nas quais não foram informadas as contribuições sociais destinadas a Seguridade Social correspondentes a contribuição da empresa, para o financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho - GILRAT, e da contribuição dos segurados empregados, em relação ao P.L.R pagos e ou creditados aos seus segurados empregados, e as contribuições da empresa identificados nesta mesma rubrica, relativos ao pagamentos e ou créditos a seus contribuintes individuais, Srs. Wilio Masao Ura e Mitsuhiro Kishino.

O Relatório Fiscal da Infração informa que o referido P.L.R - Programa de Participação nos Lucros e Resultados, foi pago em desacordo com a Lei 10.101/2000, fato descrito no Relatório Fiscal do Auto de Infração Principal Debcad nº 37.225.649-0 - Comprot nº 13888.003802/2010-65.

Vejamos a legislação de pertinência do tema participação nos lucros ou resultados.

*I - para o empregado e trabalhador avulso: a remuneração auferida em uma ou mais empresas, assim entendida a totalidade dos rendimentos pagos, devidos ou creditados a qualquer título, durante o mês, destinados a retribuir o trabalho, qualquer que seja a sua forma, inclusive as gorjetas, os ganhos habituais sob a forma de utilidades e os adiantamentos decorrentes de reajuste salarial, quer pelos serviços efetivamente prestados, quer pelo tempo à disposição do empregador ou tomador de serviços nos termos da lei ou do contrato ou, ainda, de convenção ou acordo coletivo de trabalho ou sentença normativa; (Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97)*

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

*(...) j - A participação do empregado nos lucros ou resultados da empresa, quando paga ou creditada de acordo com lei específica. (gn)*

***Lei 10.101/2000 - Art 2º A participação nos lucros ou resultados será objeto de negociação entre a empresa e seus empregados, mediante um dos procedimentos a seguir descritos, escolhidos pelas partes de comum acordo:***

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

*II- convenção ou acordo coletivo.*

*§ 1º Dos instrumentos decorrentes da negociação deverão constar regras claras e objetivas quanto à fixação dos direitos substantivos da participação e das regras adjetivas, inclusive mecanismos de aferição das informações pertinentes ao cumprimento do acordado, periodicidade da distribuição, período de vigência e prazos para revisão do acordo, podendo ser considerados, entre outros, os seguintes critérios e condições:*

*I - índices de produtividade, qualidade ou lucratividade da empresa;*

*li - programas de metas, resultados e prazos, pactuados previamente.*

*§ 2º O instrumento de acordo celebrado será arquivado na entidade funcional dos trabalhadores."*

*(..)*

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

*§ 1º Para efeito de apuração do lucro real, a pessoa jurídica poderá deduzir como despesa operacional as participações atribuídas aos empregados nos lucros ou resultados da empresa.*

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

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

Ainda segundo o Relatório Fiscal, às fls. 18 a 31, destacam-se, a seguir, os pontos que esta fiscalização entendeu não estarem de acordo com as exigências previstas na Lei 10.101/2000:

5. A legislação previdenciária afasta a incidência sobre a remuneração a título de P.L.R somente quando paga ou creditada de acordo com a lei que regulamenta o tema, atualmente a Lei nº 10.101/2000, Assim transcrevemos:

Lei 8212/91 Art 28 (.....)

§ 9º Não integram o salário-de-contribuição para os fins deste Lei, exclusivamente (Redação dada pela Lei 9.528, de 10/12/1997):

(.....)

j) a participação nos lucros ou resultados da empresa, quando paga ou creditada de acordo com a Lei específica /grifo nosso)

6. Portanto conforme descrição nos subitens seguintes relatamos o descumprimento da Lei 10.101/2000, em seu art.2º, § 1º, Inc II, ensejando considerar os pagamentos a título de P.L.R. como salário de contribuição na forma do art. 28, Inc. I, com incidência das contribuições sociais conforme art.22, Inc I e II da Lei 8212/91.

**6.1 A empresa apresentou para a fiscalização dois Acordos para Fins de Participação nos Lucros e Resultados, que foram assinados pela empresa, pelo Sindicato dos Trabalhadores nas Indústrias de Alimentação e Afins de Capivari, Rafard, Elias Fausto, Mombuca, Conchas, Pereiras, Laranjal Paulista e Cesário Lange e pela Comissão de Trabalhadores em 30 de junho de 2006, para justificar o pagamento do P.L.R para os anos de 2005 e 2006 respectivamente, ficando claro e evidente que os mesmos foram formalizados somente para tentar cumprir a legislação. Veja que no art. 2º, § 1º, Inciso II da Lei 10.101/2000 diz o seguinte: " programas de metas, resultados e prazos, pactuados previamente" (grifo nosso).**

**6.2 Portanto não era possível que os empregados tivessem conhecimento prévio das metas e dos resultados a serem atingidos cujos recebimentos da participação ocorreram em 06/2005, ou seja um ano antes da formalização do acordo e em 06/2006 no mesmo mês da ocorrência do acordo. No mínimo a previsão do referido programa através dos Acordos estabelecidos deveriam estar pactuados entre as partes no**

*princípio do ano de 2004 para pagamento da participação no exercício seguinte, ou seja em 2005, e no princípio do ano de 2005 para pagamento da participação no exercício seguinte, ou seja em 2006.*

*6.3 Outrossim consta na Cláusula Terceira dos acordos o seguinte: "Considerando até então, a existência de um plano de metas anteriormente estabelecido, encontrado pela divisão do total da produção vendida/faturada, pela quantidade de horas trabalhadas, atrelada ao índice de absenteísmo " Deve ficar claro também que a finalidade da Lei 10.101/2000 não é " assegurar ao empregado que seu bom desempenho, sua assiduidade e sua produtividade (grifo nosso) serão, futuramente, reconhecidos pela empresa pois a citada Lei não cuida do desempenho de cada trabalhador considerado individualmente, mas sim regula a participação destes nos lucros e resultados da empresa conforme art 1º .*

*6.4 Dessa maneira, não se pode considerar também como parâmetro para a participação nos lucros e resultados da empresa a ASSIDUIDADE e ou o ABSENTEÍSMO do empregado, pois, os mesmos necessariamente não correspondem ao resultado, ou ao lucro do empregador.*

*6.5 O empregado pode faltar diversas vezes no período e, ainda assim o resultado da empresa ser positivo, havendo lucro, como também é perfeitamente possível o empregado não faltar e o empregador ter prejuízo naquele período. Não há correlação necessária entre assiduidade do empregado e resultados e lucros no empregador* 6.6 A respeito, o entendimento de Sérgio Pinto Martins:

*"A participação nos lucros também não se confunde com o pagamento feito a título de assiduidade, pois a participação depende da existência de lucros, posto que, havendo prejuízo, o empregado nada receberá a tal título. Já um pagamento feito a título de assiduidade do empregado dependeria da frequência do empregado ao serviço ou de não chegar atrasado no emprego, que é coisa diversa e independe do resultado obtido pela empresa" (Direito da Seguridade Social, 13a. edição, editora Atlas, 2000, páginas 160/161).*

*7. Abaixo os princípios básicos contidos nos art. 1º . e 2º. da Lei 10.101/2000 (grifos nossos):*

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

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

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

*II - convenção ou acordo coletivo.*

§ 1º *Dos instrumentos decorrentes da negociação deverão constar regras claras e objetivas quanto à fixação dos direitos substantivos da participação e das regras adjetivas, inclusive mecanismos de aferição das informações pertinentes ao cumprimento do acordado, periodicidade da distribuição, período de vigência e prazos para revisão do acordo, podendo ser considerados, entre outros, os seguintes critérios e condições:*

*I - índices de produtividade. Qualidade ou lucratividade da empresa:*

*II - programas de metas, resultados e prazos, pactuados previamente.*

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

§3º *Não se "*

A questão central é se definir se há ou não regras claras e objetivas, posto que um dos fundamentos para a autuação fiscal é a hipótese de ausência dessas regras assim delimitas pelo art. 28, § 9º, j, Lei 8.212/1991 c/c art. 2º, § 1º, Lei 10101/2000.

Neste sentido, a Auditoria-Fiscal, nos tópicos 6.3 e 6.4 do Relatório Fiscal, considerou que o absenteísmo não pode ser parâmetro para aferição da participação nos lucros ou resultados:

*6.3 Outrossim consta na Cláusula Terceira dos acordos o seguinte: "Considerando até então, a existência de um plano de metas anteriormente estabelecido, encontrado pela divisão do total da produção vendida/faturada, pela quantidade de horas trabalhadas, atrelada ao índice de absenteísmo " Deve ficar claro também que a finalidade da Lei 10.101/2000 não é " assegurar ao empregado que seu bom desempenho, sua assiduidade e sua produtividade (grifo nosso) serão, futuramente, reconhecidos pela empresa pois a citada Lei não cuida do desempenho de cada trabalhador considerado individualmente, mas sim regula a participação destes nos lucros e resultados da empresa conforme art 1 ..*

*6.4 Dessa maneira, não se pode considerar também como parâmetro para a participação nos lucros e resultados da empresa a ASSIDUIDADE e ou o ABSENTEÍSMO do empregado, pois, os mesmos necessariamente não correspondem ao resultado, ou ao lucro do empregador.*

**Não obstante tal posicionamento da Auditoria-Fiscal, a jurisprudência do CARE, nos dizeres de Elias Sampaio Freire** (Freire, Elias Sampaio. A repercussão da adoção de programas de participação nos lucros ou resultados sobre a incidência de contribuições previdenciárias. In Contribuições previdenciárias à luz da jurisprudência do CARF – Conselho Administrativo de Recursos Fiscais. Freire, Elias Sampaio. Peixoto, Marcelo Magalhães (coords). São Paulo: MP Ed., 2012. p. 9.) **aponta no sentido de que:**

“ a Lei 10.101/2000 – assim como a MP 794/1994 e suas reedições - não trazem regras detalhadas, justamente porque privilegiam a participação dos empregados, seja indiretamente por intermédio dos respectivos sindicatos, seja diretamente por intermédio de comissão escolhida por eles, dando-lhes liberdade para fixarem critérios e condições por meio de negociação.

*De modo que reporto-me a excertos do voto condutor do Acórdão 205-01.331, da 5ª Câmara do 2º Conselho de Contribuintes, de 05/11/2008, da relatoria da Conselheira Liege Lacroix:*

*(...) Afora os parâmetros estabelecidos pela lei, não foi intenção do legislador ou mesmo do Poder Executivo regulamentar com maior detalhamento e precisão as normas de participação nos lucros ou resultados. Toda a regulamentação se esgota com os três artigos da Lei 10.101/2000 acima transcritos.*

*(...)Não há nenhuma restrição na lei pra que assim proceda a empresa. E nem poderia a autoridade fiscal criá-las no caso concreto, sob pena de violação do Princípio da Legalidade, artigo 37, caput, da Constituição Federal.”*

Ora, observemos nos autos as Cláusulas dos Acordos pactuados de Participação nos Resultados colacionadas aos autos em sede de Impugnação (a numeração das páginas dos Programas de Participação nos Resultados será a constante no conexo processo principal AIOP 37.225.649-0):

**(a) às fls. 142 a 152, Programa de Participação nos Resultados (ano fiscal de 2004) - AJINOMOTO BIOLATINA INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA., empresa inscrita no CNPJ/MF sob o número 46.344.354/0001-35**

Cláusula Terceira

Critérios de Avaliação e Limites de Pagamento Os empregados elegíveis serão avaliados em função do atingimento da Meta Global da EMPRESA, assim como do atingimento de suas metas individuais e de competências (AVALIAÇÃO DE DESEMPENHO), segundo as condições determinadas nos ANEXOS I e II, que são parte integrante do presente instrumento para todos os efeitos

Parágrafo Primeiro A Meta Global será definida pelo parâmetro Faturamento. O grau de atingimento da Meta Global (%PPR) determinará o Valor Máximo- VM que poderá ser pago a título de participação nos resultados, expresso em número de salários nominais.

Parágrafo Segundo As metas individuais serão determinadas em conformidade com os procedimentos normais da EMPRESA nos processos de AVALIAÇÃO DE DESEMPENHO

Cláusula Quarta

Valores da Participação O Valor da Participação-VP a ser recebido pelo empregado elegível dependerá do grau de atingimento da Meta Global da EMPRESA e de suas metas individuais, conforme definido nos ANEXOS I e II.

*Parágrafo Primeiro O grau de atingimento da Meta Global (%PPR) definirá a verba que poderá ser distribuída a título de participação nos resultados e, por conseqüência, o Valor Máximo-VM que poderá ser recebido pelo empregado elegível, de acordo com o ANEXO I, expresso em número de salários nominais.*

*Parágrafo Segundo De acordo com o número de pontos obtidos em sua avaliação individual, o desempenho do empregado terá as seguintes classificações:*

*• Excepcional - 4 • Satisfaz Plenamente - 3 • Satisfaz Parcialmente - 2 • Insatisfatório - 1 O número de pontos e a classificação obtida determinarão o percentual do Valor Máximo-VM que será/recebido pelo empregado elegível, conforme definido no ANEXO II e, conseqüentemente, o Valor da Participação-VP*

*Cláusula Quinta*

*Período de Apuração dos Resultados Os resultados serão apurados durante o período compreendido entre os meses de abril de 2004 e março de 2005.*

*(...)*

*Por estarem justas e acertadas, para que produza os seus jurídicos e legais efeitos, assinam as partes acordantes o presente PROGRAMA DE PARTICIPAÇÃO NOS RESULTADOS em 4 (quatro) vias de igual teor, na presença das testemunhas a seguir qualificadas.*

*São Paulo, 03 de Maio de 2004.*

*AJINOMOTO BIOLATINA INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA.*

*COMISSÃO DE EMPREGADOS*

*SINDICATO DOS EMPREGADOS EM EMPRESAS DE INDUSTRIALIZAÇÃO ALIMENTÍCIA DE SÃO PAULO E REGIÃO:*

***(b) às fls. 153 a 164, Programa de Participação nos Resultados ( ano fiscal de 2005) - AJINOMOTO BIOLATINA INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA., empresa inscrita no CNPJ/MF sob o número 46.344.354/0002-35***

*Cláusula Terceira*

*Crêterios de Avaliação e Limites de Pagamento*

*Os empregados elegíveis serão avaliados em função do atingimento da Meta Global da EMPRESA, assim como do atingimento de suas metas individuais e de competências (AVALIAÇÃO DE DESEMPENHO), segundo as condições*

determinadas nos ANEXOS I e II, que são parte integrante do presente instrumento para todos os efeitos.

*Parágrafo Primeiro*

A Meta Global será definida pelo parâmetro Faturamento. O grau de atingimento da Meta Global (%PPR) determinará o Valor Máximo - VM que poderá ser pago a título de participação nos resultados, expresso em número de salários nominais.

*Parágrafo Segundo*

As metas individuais serão determinadas em conformidade com os procedimentos normais da EMPRESA nos processos de AVALIAÇÃO DE O DESEMPENHO

Cláusula Quarta

Valores da Participação O Valor da Participação - VP a ser recebido pelo empregado elegível dependerá do grau de atingimento da Meta Global da EMPRESA e de suas metas individuais, conforme definido nos ANEXOS I e II.

*Parágrafo Primeiro* O grau de atingimento da Meta Global (%PPR) definirá a verba que poderá ser distribuída a título de participação nos resultados e, por consequência, o Valor Máximo-VM que poderá ser recebido pelo empregado elegível, de acordo com o ANEXO I, expresso em número de salários nominais.

*Parágrafo Segundo* De acordo com o número de pontos obtidos em sua avaliação individual, o desempenho do empregado terá as seguintes classificações:

• Excepcional - 4 • Satisfaz Plenamente - 3 • Satisfaz Parcialmente - 2 • Insatisfatório - 1 O número de pontos e a classificação obtida determinarão o percentual do Valor Máximo-VM que será recebido pelo empregado elegível, conforme definido no ANEXO II e, conseqüentemente, o Valor da Participação - VP.

*Parágrafo Terceiro*

O Valor da Participação - VP dependerá do nível hierárquico e do salário-base relativos ao mês de março de 2006, independentemente do empregado elegível ser enquadrado em novo nível posteriormente, podendo haver pagamentos complementares a este título sem que este fato comprometa a frequência máxima definida em Lei para a concessão de Participação.

Cláusula Quinta

Período de Apuração dos Resultados Os resultados serão apurados durante o período compreendido entre os meses de abril de 2005 e março de 2006.

(...)

*Por estarem justas e acertadas, para que produza os seus jurídicos e legais efeitos, assinam as partes acordantes o presente PROGRAMA DE PARTICIPAÇÃO NOS RESULTADOS em 4 (quatro) vias de igual teor, na presença das testemunhas a seguir qualificadas.*

*São Paulo, 02 de Maio de 2005.*

*AJINOMOTO BIOLATINA INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA.*

*COMISSÃO DE EMPREGADOS SINDICATO DOS EMPREGADOS EM EMPRESAS DE INDUSTRIALIZAÇÃO ALIMENTÍCIA DE SÃO PAULO E REGIÃO:*

***(c) às fls. 165 a 175, Programa de Participação nos Resultados ( ano fiscal de 2004) - AJINOMOTO BIOLATINA INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA., empresa inscrita no CNPJ/MF sob o número 46.344.354/0003-16***

- semelhante ao tópico (a), sendo assinado em 28.03.2005.

***(d) às fls. 176 a 186, Programa de Participação nos Resultados ( ano fiscal de 2005-2006) - AJINOMOTO BIOLATINA INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA., empresa inscrita no CNPJ/MF sob o número 46.344.354/0003-16***

- semelhante ao tópico (b), sendo assinado em 19.06.2006.

***(e) às fls. 187 a 190, Programa de Participação nos Resultados ( ano fiscal de 2005-2006) - AJINOMOTO BIOLATINA INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA., empresa inscrita no CNPJ/MF sob o número 46.344.354/0004-05***

#### CLÁUSULA TERCEIRA

*Considerando até então, a existência de um plano de metas anteriormente estabelecido, encontrado pela divisão do total de produção vendida/faturada, pela quantidade de horas trabalhadas, atrelada ao índice de absenteísmo, e nos termos do que fica consignado na cláusula seguinte, para a Participação nos Lucros/Resultados do ano de 2005, será atendido o critério abaixo.*

#### CLÁUSULA QUARTA

*Atingida a meta previamente estabelecida, e de comum acordo com o que fora pactuado no início de referência, fica estabelecido entre as partes acordantes, que o pagamento da P.L.R. será feito em parcela única, com base nos critérios das avaliações de desempenho realizadas no corrente ano de 2005.*

**CLÁUSULA QUINTA**

*Em decorrência do que ficou estabelecido e ora ratificado, o valor encontrado a favor dos TRABALHADORES, dentro do critério acima, para fins de participação nos lucros e resultados, será pago aos mesmos pela EMPRESA no dia 03 de julho de 2006, respeitando-se sempre a proporcionalidade de 1/12 (um doze avos) por mês trabalhado no ano de 2005, ou fração igual ou superior a 15 (quinze) dias, que será considerada mês completo para esse fim.*

(...)

*E, por assim, estarem de comum acordo, assinam o presente instrumento particular de acordo, e três vias de igual teor, frente às testemunhas presentes, para uma só finalidade legal.*

*Pederneiras, 20 de junho de 2006.*

*AJINOMOTO BIOLATINA INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA.*

*COMISSÃO DE TRABALHADORES*

*SINDICATO DOS EMPREGADOS EM EMPRESAS DE INDUSTRIALIZAÇÃO ALIMENTÍCIA DE BAURU E REGIÃO*

***(f) às fls. 191 a 194, Programa de Participação nos Resultados (ano fiscal de 2006-2007) - AJINOMOTO BIOLATINA INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA., empresa inscrita no CNPJ/MF sob o número 46.344.354/0004-05***

- semelhante ao tópico (e), sendo assinado em 04.07.2006.

***(g) às fls. 236 a 240, Programa de Participação nos Resultados (ano fiscal de 2004-2005) - AJINOMOTO BIOLATINA INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA., empresa inscrita no CNPJ/MF sob o número 46.344.354/0001-54***

*CLÁUSULA PRIMEIRA Através do presente instrumento de acordo, EMPREGADORA, SINDICATO e TRABALHADORES, estabelecem o sistema de participação nos resultados, destes últimos, atendendo as normas legais vigentes e aquilo que ficar aqui estabelecido.*

*CLÁUSULA SEGUNDA O presente acordo está direta e estritamente vinculado ao programa de metas estabelecido para o ano de 2004, conforme cláusulas, itens e condições abaixo estabelecidos.*

***CLÁUSULA TERCEIRA Considerando até então, a existência de um plano de metas anteriormente estabelecido, encontrado pela divisão do total de produção vendida/faturada, pela quantidade de horas trabalhadas, atrelada ao índice de absenteísmo, e nos termos do que fica consignado na cláusula seguinte para o presente ano de 2004, será atendido o critério abaixo***

*CLÁUSULA QUARTA* Atingida a meta previamente estabelecida, e de comum acordo com o que fora pactuado, fica estabelecido entre as partes acordantes, que o pagamento da P.L.R. será feito em uma parcela, com base nos critérios das avaliações de desempenho realizadas no corrente ano.

*CLÁUSULA QUINTA* Em decorrência do que ficou estabelecido e ora ratificado, o valor encontrado a favor dos TRABALHADORES, dentro do critério acima, para fins de participação nos lucros e resultados, será pago aos mesmos pela EMPRESA no dia 30 de junho de 2005, respeitando-se sempre a proporcionalidade de 1/12 (um doze avos) por mês trabalhado no ano de 2004, ou fração igual ou superior a 15 (quinze) dias, que será considerada mês completo para esse fim.

(...)

*E, por assim, estarem de comum acordo, assinam o presente instrumento particular de acordo, e três vias de igual teor, frente às testemunhas presentes, para uma só finalidade legal.*

*Laranjal Paulista, junho de 2005.*

*AJINOMOTO BIOLATINA INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA.*

*COMISSÃO DE TRABALHADORES*

*SINDICATO DOS TRABALHADORES NAS INDÚSTRIAS DE ALIMENTAÇÃO E AFINS DE CAPIVARI, RAFARD, ELIAS FAUSTO, MOMBUCA, CONCHAS, PEREIRAS, LARANJAL PAULISTA E CESÁRIO LANGE.*

***(h) às fls. 241 a 244, Programa de Participação nos Resultados ( ano fiscal de 2005-2006) - AJINOMOTO BIOLATINA INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA., empresa inscrita no CNPJ/MF sob o número 46.344.354/0001-54***

- semelhante ao tópico (g), sendo assinado em 30.06.2006.

***(i) às fls. 245 a 248, Programa de Participação nos Resultados ( ano fiscal de 2006-2007) - AJINOMOTO BIOLATINA INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA., empresa inscrita no CNPJ/MF sob o número 46.344.354/0001-54***

- semelhante ao tópico (g), sendo assinado em 30.06.2006.

Ora, deve-se observar que nos Acordos firmados nos tópicos (a), (b), (c) e (d) não há qualquer referência ao absenteísmo a ser utilizado como critério de aferição, conforme se depreende das Cláusulas Terceira:

**(a) às fls. 142 a 152, Programa de Participação nos Resultados (ano fiscal de 2004) - AJINOMOTO BIOLATINA INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA., empresa inscrita no CNPJ/MF sob o número 46.344.354/0001-35**

**(b) às fls. 153 a 164, Programa de Participação nos Resultados (ano fiscal de 2005) - AJINOMOTO BIOLATINA INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA., empresa inscrita no CNPJ/MF sob o número 46.344.354/0002-35**

**(c) às fls. 165 a 175, Programa de Participação nos Resultados (ano fiscal de 2004) - AJINOMOTO BIOLATINA INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA., empresa inscrita no CNPJ/MF sob o número 46.344.354/0003-16**

**(d) às fls. 176 a 186, Programa de Participação nos Resultados (ano fiscal de 2005-2006) - AJINOMOTO BIOLATINA INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA., empresa inscrita no CNPJ/MF sob o número 46.344.354/0003-16**

Cláusula Terceira

Critérios de Avaliação e Limites de Pagamento Os empregados elegíveis serão avaliados em função do atingimento da Meta Global da EMPRESA, assim como do atingimento de suas metas individuais e de competências (AVALIAÇÃO DE DESEMPENHO), segundo as condições determinadas nos ANEXOS I e II, que são parte integrante do presente instrumento para todos os efeitos.

Outrossim, a Cláusula contendo no critério de aferição o absenteísmo, consta dos tópicos (e), (f), (g), (h) e (i):

**(e) às fls. 187 a 190, Programa de Participação nos Resultados (ano fiscal de 2005-2006) - AJINOMOTO BIOLATINA INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA., empresa inscrita no CNPJ/MF sob o número 46.344.354/0004-05**

**(f) às fls. 191 a 194, Programa de Participação nos Resultados (ano fiscal de 2006-2007) - AJINOMOTO BIOLATINA INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA., empresa inscrita no CNPJ/MF sob o número 46.344.354/0004-05**

**(g) às fls. 236 a 240, Programa de Participação nos Resultados (ano fiscal de 2004-2005) - AJINOMOTO BIOLATINA INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA., empresa inscrita no CNPJ/MF sob o número 46.344.354/0001-54**

**(h) às fls. 241 a 244, Programa de Participação nos Resultados (ano fiscal de 2005-2006) - AJINOMOTO BIOLATINA INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA., empresa inscrita no CNPJ/MF sob o número 46.344.354/0001-54**

**(i) às fls. 245 a 248, Programa de Participação nos Resultados (ano fiscal de 2006-2007) - AJINOMOTO BIOLATINA INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA., empresa inscrita no CNPJ/MF sob o número 46.344.354/0001-54**

(...)

**CLÁUSULA TERCEIRA** *Considerando até então, a existência de um plano de metas anteriormente estabelecido, encontrado pela divisão do total de produção vendida/faturada, pela quantidade de horas trabalhadas, atrelada ao índice de **absenteísmo**, e nos termos do que fica consignado na cláusula seguinte, para o presente ano de 2004, será atendido o critério abaixo.*

**CLÁUSULA QUARTA** *Atingida a meta previamente estabelecida, e de comum acordo com o que fora pactuado, fica estabelecido entre as partes acordantes, que o pagamento da P.L.R. será feito em uma parcela, com base nos critérios das avaliações de desempenho realizadas no corrente ano.*

Ora, o Pacto firmado pelas partes **em nenhum momento estipula o absenteísmo como única condicionante** para o atingimento de resultado, **mas sim sendo atrelado a uma fórmula clara e objetiva** que é a “**divisão do total de produção vendida/faturada, pela quantidade de horas trabalhadas, atrelada ao índice de absenteísmo**”.

Portanto, com fundamento na jurisprudência do CARF acima explicitada, considero que na aferição dos requisitos previstos no § 9º, j, do artigo 28 da Lei 8.212/1991 c/c artigo 2º, § 1º, Lei 10.101/2000, evidencia-se regras claras e objetivas instrumentalizadas nos Acordos pactuados.

Diante do exposto, **dou provimento à alegação da Recorrente no sentido de que evidencia-se a presença de regras claras e objetivas e, de qualquer forma, afasto a fundamentação da autuação no tocante à falta de regras claras e objetivas pela utilização do absenteísmo.**

Para efeitos explicativos, do lançamento efetuado de descon sideração dos pagamentos efetuados a título de PLR no sentido de se incidir contribuição social previdenciária, após se afastar a fundamentação da Auditoria-Fiscal no tocante à ausência de regras claras e precisas em função do critério de absenteísmo para o pagamento da PLR, **restou ainda analisar apenas o fundamento do não atendimento da pactuação prévia dos Acordos para que afaste, ou não, a tributação nesses pagamentos efetuados a título de PLR.**

*(ii) Negociação e antecedência dos programas de metas, resultados e prazos X Momento da materialização via acordo coletivo – Precedentes do CARF e do extinto CRPS em favor da Recorrente.*

*A Autoridade Fiscal para concluir pelo descumprimento da lei 10.101/2000 considerou que:*

*os Acordos para Fins de Participação nos Lucros e Resultados celebrados em 30.06.2006 foram-lhe*

*apresentados para justificar os pagamentos feitos a este título em junho de 2005 e junho de 2006.*

*- em função da assinatura extemporânea (apenas em junho de 2006), os empregados não teriam tido conhecimento prévio das metas e dos resultados a serem atingidos.*

*Tal não corresponde à realidade. Esclarece a Recorrente que, para fins dos programas de participação nos Lucros e Resultados, o período de apuração de metas é delimitado entre 1º de abril de um ano e 31 de março do ano seguinte, sendo o pagamento feito em junho.*

*Logo, os quitados em junho de 2006 decorrem dos resultados obtidos no período de abril de 2005 a março de 2006 (ano-base 2005), conforme se verifica do doc. 18, anexado aos autos.*

*Conforme os Instrumentos dos Acordos de 2004 a 2006 (docs. 17 a 19 anexados na Impugnação), em especial nas Cláusulas Terceiras, em todos os anos os planos de metas para fixação do direito à participação foram os mesmos “divisão do total de produção vendida/faturada, pela quantidade de horas trabalhadas, atrelada ao índice de absenteísmo”.*

*Os planos de 2004 e 2005 serviram de suporte para o pagamento das participações de junho de 2005 e junho de 2006, foram previamente negociados, como consta expressamente de suas Cláusulas Terceiras.*

*A Lei 10.101/2000 não impõe que os instrumentos que disciplinem a participação nos lucros ou resultados sejam assinados antes do correspondente período de vigência, mas sim devem ter sido pactuados previamente.*

*Precedentes do CARF indicando que a assinatura do instrumento após o início do período de apuração, dos lucros ou resultados, ou mesmo poucos dias antes da distribuição não é motivo para se negar a desvinculação entre esta parcela e a remuneração.*

*Por fim, reitera a Recorrente que adota programas de participação nos resultados diversos da matriz para suas filiais, que não foram solicitados ou examinados pelo Auditor-Fiscal que lavrou a autuação.*

Analisemos.

Em relação às alegações de inconstitucionalidade, estas já foram analisadas no tópico (A).

Em relação à questão da prévia pactuação, o art. 2º, § 1º, II da Lei 10.101/2000 dispõe que os programas de metas, resultados e prazos, pactuados previamente:

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

*§1º Dos instrumentos decorrentes da negociação deverão constar regras claras e objetivas quanto à fixação dos direitos substantivos da participação e das regras adjetivas, inclusive mecanismos de aferição das informações pertinentes ao cumprimento do acordado, periodicidade da distribuição, período de vigência e prazos para revisão do acordo, podendo ser considerados, entre outros, os seguintes critérios e condições:*

*I- índices de produtividade, qualidade ou lucratividade da empresa;*

*II- programas de metas, resultados e prazos, pactuados previamente*

**Não obstante tal posicionamento da Auditoria-Fiscal, a jurisprudência do CARF, nos dizeres de Elias Sampaio Freire** (Freire, Elias Sampaio. A repercussão da adoção de programas de participação nos lucros ou resultados sobre a incidência de contribuições previdenciárias. In Contribuições previdenciárias à luz da jurisprudência do CARF – Conselho Administrativo de Recursos Fiscais. Freire, Elias Sampaio. Peixoto, Marcelo Magalhães (coords). São Paulo: MP Ed., 2012. p. 26-27.) **aponta no sentido de que há divergência de posicionamento acerca de quando de estar concluído o instrumento de negociação:**

*“Ainda, sobre o instrumento de negociação entre a empresa e seus empregados, ponto que tem gerado grande oscilação na interpretação administrativa, diz respeito ao momento em que deve ser estabelecida esta negociação. Há entendimentos no sentido de que esses instrumento de negociação deva estar concluído até o início do período a que se referirá a sua apuração.*

*(...)*

*Por outro lado, há entendimento menos restritivo, que aceita a formalização dessa negociação mesmo após o início do período de apuração dos critérios pertinentes ao programa de PLR.”*

Observando-se o que foi pactuado no Programa de Participação nos Resultados para a matriz, CNPJ 46.344.354/0001-54, temos que tanto o Programa para o período 2004-2005, às fls. 236 a 240 assinado em junho de 2005, quanto o Programa para o período 2005-2006, às fls. 236 a 240 assinado em 30 de junho de 2006, possuem o mesmo critério de aferição para a participação nos Resultados, conforme se depreende abaixo dos tópicos (g) e (h):

***(g) às fls. 236 a 240, Programa de Participação nos Resultados ( ano fiscal de 2004-2005) - AJINOMOTO BIOLATINA INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA., empresa inscrita no CNPJ/MF sob o número 46.344.354/0001-54***

***CLÁUSULA PRIMEIRA* Através do presente instrumento de acordo, EMPREGADORA, SINDICATO e TRABALHADORES, estabelecem o sistema de participação nos resultados, destes últimos, atendendo as normas legais vigentes e aquilo que ficar aqui estabelecido.**

*CLÁUSULA SEGUNDA O presente acordo está direta e estritamente vinculado ao programa de metas estabelecido para o ano de 2004, conforme cláusulas, itens e condições abaixo estabelecidos.*

*CLÁUSULA TERCEIRA Considerando até então, a existência de um plano de metas anteriormente estabelecido, encontrado pela divisão do total de produção vendida/faturada, pela quantidade de horas trabalhadas, atrelada ao índice de absenteísmo, e nos termos do que fica consignado na cláusula seguinte, para o presente ano de 2004, será atendido o critério abaixo.*

*CLÁUSULA QUARTA Atingida a meta previamente estabelecida, e de comum acordo com o que fora pactuado, fica estabelecido entre as partes acordantes, que o pagamento da P.L.R. será feito em uma parcela, com base nos critérios das avaliações de desempenho realizadas no corrente ano.*

*CLÁUSULA QUINTA Em decorrência do que ficou estabelecido e ora ratificado, o valor encontrado a favor dos TRABALHADORES, dentro do critério acima, para fins de participação nos lucros e resultados, será pago aos mesmos pela EMPRESA no dia 30 de junho de 2005, respeitando-se sempre a proporcionalidade de 1/12 (um doze avos) por mês trabalhado no ano de 2004, ou fração igual ou superior a 15 (quinze) dias, que será considerada mês completo para esse fim.*

*(...)*

*E, por assim, estarem de comum acordo, assinam o presente instrumento particular de acordo, e três vias de igual teor, frente às testemunhas presentes, para uma só finalidade legal.*

*Laranjal Paulista, junho de 2005.*

*AJINOMOTO BIOLATINA INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA.*

*COMISSÃO DE TRABALHADORES*

*SINDICATO DOS TRABALHADORES NAS INDÚSTRIAS DE ALIMENTAÇÃO E AFINS DE CAPIVARI, RAFARD, ELIAS FAUSTO, MOMBUCA, CONCHAS, PEREIRAS, LARANJAL PAULISTA E CESÁRIO LANGE.*

***(h) às fls. 241 a 244, Programa de Participação nos Resultados ( ano fiscal de 2005-2006) - AJINOMOTO BIOLATINA INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA., empresa inscrita no CNPJ/MF sob o número 46.344.354/0001-54***

*- semelhante ao tópico (g), sendo assinado em 30.06.2006.*

Em que pese a Auditoria-Fiscal ter considerado, em relação ao Programa 2005-2006 que foi pago em junho de 2006, que não houve um prévio conhecimento dos empregados quanto aos critérios de aferição, entretanto, se depreende que era do conhecimento dos empregados, desde o Programa 2004-2005, o critério de aferição para o Programa de

Participação nos Resultados que foi mantido para o Programa 2005-2006, assinado em 30.06.2005.

Desta forma, por me filiar a um dos entendimentos do CARF na qual se aceita a formalização da negociação do PLR após o início do período de apuração, além de considerar os elementos documentais trazidos aos autos e a par de uma interpretação sistemática da legislação, considero que não houve o descumprimento da questão da prévia pactuação, insculpida no o art. 2º, § 1º, II da Lei 10.101/2000.

Portanto, considerando-se os tópicos (ii) e (iii), **deve-se excluir na competência 06/2006, da composição do cálculo da multa referente à PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS as rubricas: (a)EMPRESA, (b) SAT/RAT e (c) SEGURADOS EMPREGADOS.**

*(v) Inexistência de fraude ou dissimulação do pagamento de salários na forma de participação nos resultados.*

Analisemos.

Tal tópico não foi abordado no Relatório Fiscal, não sendo objeto do presente a discussão acerca de fraude ou dissimulação.

Diante do exposto, não prospera a argumentação da Recorrente.

*(vi) Realização de diligência.*

*A autuação corresponde à PLR distribuída pela matriz da Recorrente, CNPJ 46.334.354/0001-54 (Laranjal Paulista) e pelas filiais 46.334.354/0002-35 (São Paulo – capital), 46.334.354/0003-16 (Valparaíso/SP) e 46.334.354/0004-05 (Pederneiras/SP).*

*No entanto, os programas de participação nos lucros ou resultados das filiais não foram solicitados ou examinados pela autoridade fiscal, conforme se observa do Mandado de Procedimento Fiscal (doc. 13), do Termo de Diligência Fiscal / Solicitação de Documentos (doc. 14) e do Termo de Início de Procedimento Fiscal (doc. 15), todos eles elencados quando da Impugnação.*

*De tal forma, requer a nulidade do procedimento em relação às participações das filiais.*

Analisemos.

Os documentos relativos ao Programas de Participação nos Resultados trazidos aos autos pela Recorrente foram apreciados nesta instância em função do princípio da verdade material, um dos pilares do processo administrativo-fiscal..

**Diante do exposto, não se faz necessário a requisição de diligência.**

**CONCLUSÃO**

Voto no sentido de **CONHECER** do recurso, **DAR PROVIMENTO PARCIAL AO RECURSO**, para:: (i) declarar a decadência até a competência 06/2005, inclusive, com base no art. 150, § 4º, CTN; (ii) se excluir, na competência 06/2006, da composição do cálculo da multa referente à PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS as rubricas: (a)EMPRESA, (b) SAT/RAT e (c) SEGURADOS EMPREGADOS.

É como voto.

Paulo Maurício Pinheiro Monteiro