



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

Processo nº 14485.001652/2007-55
Recurso nº 14.485.001652200755 Voluntário
Acórdão nº **2803-003.280 – 3ª Turma Especial**
Sessão de 16 de abril de 2014
Matéria Contribuições Previdenciárias
Recorrente SKANSKA BRASIL LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/12/2000 a 30/11/2006

RESPOSTA À DILIGÊNCIA. AGREGAÇÃO DE NOVOS FUNDAMENTOS PELA AUTORIDADE LANÇADORA. POSSIBILIDADE. OPORTUNIZADO O CONTRADITÓRIO. NULIDADE DEVE SER AFASTADA, QUANDO POSSÍVEL O CONHECIMENTO DO MÉRITO A FAVOR DE QUEM A NULIDADE APROVEITARIA.

Recurso Voluntário Provido - Crédito Exonerado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento ao recurso, nos termos do voto vista vencedor Conselheiro Eduardo de Oliveira. Vencido o Conselheiro Paulo Roberto Lara dos Santos.

(Assinado digitalmente)

Helton Carlos Praia de Lima - Presidente.

(Assinado digitalmente)

Gustavo Vettorato - Relator.

(Assinado digitalmente)

Eduardo de Oliveira.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Helton Carlos Praia de Lima, Gustavo Vettorato, Eduardo de Oliveira, Natanael Viera dos Santos, Paulo Roberto Lara dos Santos, Amílcar Barca Teixeira Júnior.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/04/2001.

Autenticado digitalmente em 11/09/2014 por GUSTAVO VETTORATO, Assinado digitalmente em 11/09/2014 por GUSTAVO VETTORATO, Assinado digitalmente em 18/09/2014 por EDUARDO DE OLIVEIRA, Assinado digitalmente em 29/09/2014 por OSEAS COIMBRA JUNIOR, Assinado digitalmente em 22/09/2014 por HELTON CARLOS PRAIA DE LIMA

Impresso em 03/10/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Relatório

Trata-se Recurso Voluntário que busca modificar a decisão da DRJ que manteve o crédito lançado contra o contribuinte identificado em epígrafe, refere-se às contribuições devidas e não recolhidas à Seguridade Social, a saber: contribuição dos segurados empregados (diferenças); contribuição da empresa devida ao FPAS e a contribuição para o financiamento dos benefícios em razão da incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho e as contribuições devidas a outras entidades (“Terceiros”). Referidas contribuições são incidentes sobre a remuneração paga aos empregados a título de “participação nos lucros ou resultados” em desacordo com a Lei 10.101/2000, relativas às competências 09/2005, 04/2006 e 08/2006 do estabelecimento matriz (CNPJ final 000102) e competências 08/2005 a 12/2006 para o estabelecimento filial (CNPJ final 001176).

Deve-se atentar que o julgamento de primeira instância se deu após diligência ordenada pela DRJ, para esclarecimento e informação sobre os documentos juntados pela contribuinte. Contudo após a resposta diligência que foi de grande extensão e renovação de fundamentos, apenas foi ao contribuinte 10(dias) de prazo para manifestar-se.

Em recurso voluntário, alegou há repetição dos argumentos da impugnação, acrescidos da alegação de cerceamento de defesa, por descumprimento ao §3º, do art. 18, do Decreto 7235.

Assim, vieram os autos à presente Turma Especial, para apreciação.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Gustavo Vettorato

Preliminarmente, o Recurso Voluntário é tempestivo, logo atendendo o requisito de admissibilidade, merecendo ser conhecido

Como já relatado, deve-se atentar que o julgamento de primeira instância se deu após diligência ordenada pela DRJ, para esclarecimento e informação sobre os documentos juntados pela contribuinte. Contudo após a resposta diligência que foi de grande extensão e renovação de fundamentos, apenas foi ao contribuinte 10(dias) de prazo para manifestar-se.

A regra do art. 18, §3º, do Dec. 70.235, é clara em devolver o prazo integral de impugnação, 30(trinta) dias, ao contribuinte quando o resultado das diligências solicitadas agregarem fundamentos fáticos ou jurídicos ao lançamento. E, como se observa nos autos, o relatório fiscal complementar (fls. 268-271 dos autos digitais), agregou novos fundamentos e conclusões, além de ter recebido mais explicações no despacho que lhe prosseguiu (fls. 272-274 dos autos digitais), contudo a parte somente 10(dez) dias para se manifestar.

O ocorrido acima, mesmo que a DRJ entenda que não há prejuízo a defesa, ele efetivamente o é, considerando ainda o vulto dos valores e elementos probatórios envolvidos, os quais muitos dependem de outros órgãos públicos, ou seja, isso representa um prejuízo a defesa e contraditório ao contribuinte. Situações como essa tornam nulos todos os atos posteriores (art. 59, I, do Dec. 70235), inclusive a o acórdão da DRJ que improveu a impugnação, devendo serem os atos repetidos.

Isso posto, voto por conhecer o recurso voluntário, para, no mérito, DAR-LHE PROVIMENTO, no sentido de anular a decisão recorrida, devendo a contribuinte intimada da resposta da diligência de fls. 268-271 dos autos digitais e da presente decisão, devolvendo-lhe o prazo de 30(trinta) para manifestação sobre aqueles documentos, para após se novamente apreciado pela DRJ competente.

É o voto.

(Assinado Digitalmente)

Gustavo Vettorato - Relator

Voto Vencedor**VOTO VISTA.**

Conselheiro Eduardo de Oliveira.

O presente crédito cuida de exigência de contribuição social previdenciária, estando o levantamento escriturado sob a chancela de PLR – REMUNERAÇÃO EMPREGADOS PLR, conforme Discriminativo Analítico de Débito – DAD, de fls. 04 a 08, incidente sobre a verba denominada de Participação nos Lucros ou Resultados – PLR, Relatório de Notificação Fiscal de Lançamento de Débito - REFISC, de fls. 31 a 33, a notificação fundamenta-se no itens abaixo transcritos do REFISC.

5.3 A empresa não apresentou ACORDO DE PARTICIPAÇÃO NOS RESULTADOS celebrado entre ela - empresa - e seus empregados, não atendendo os pressupostos previstos no artigo 2., da Lei 10.101/2000.

5.4 As contribuições lançadas incidem sobre as remunerações pagas aos segurados, a título de Participação nos Lucros ou Resultados, em desacordo com a legislação vigente. Estes valores encontram-se registrados na folha de pagamentos no código 28700 no estabelecimento 0011-76 e no código 0122 no estabelecimento 0001-02.

Para melhor compreensão, os fatos geradores foram discriminados nos demonstrativos dos Anexos I a III, que são parte integrante deste relatório.

A empresa notificada apresentou defesa, as fls. 151 a 157, junto a qual apresentou as Convenções Coletivas, de fls. 182 a 199; 202 a 213; 216 a 239, ano 2006 e 2005, com os sindicatos SENDEMON; SINICON; SINCOCIMO E SITICOMMM, exclusivo, para a área da REDUC e Terceiro Termo Aditivo, fls. 240 a 241, relativo ao período de 01/02/2005 a 21/01/2006.

O órgão julgador de primeiro grau baixou os autos em diligência onde solicitou os esclarecimentos que transcrevo.

5.2. Considerando que a Auditora apenas mencionou a inexistência de acordo e a impugnante juntou convenções coletivas nas quais constam cláusulas expressas sobre o PLR (12º de ambos e Termo Aditivo à CCT de 2005), faz-se necessária a diligência fiscal para que verifique:

5.2.1. se a impugnante e os empregados identificados às fls. 35/98 estão enquadrados como empresa e trabalhador, respectivamente, envolvidos nas obras da Petrobrás ("área da Reduc"), objeto das Convenções;

5.2.2. se a impugnante era filiada em 2005/2006 a um dos empregadores que subscrevem as CCT (SINDEMON, SINICON ou SINCOIMO) e sindicados dos identificar qual sindicato de filiação bem como, se possível, juntar cópia de documento comprobatório;

5.2.3. se todos os empregados da impugnante que receberam PLR e que estão relacionados nos anexos II e III do relatório fiscal, fls. 35/98 são abrangidos pela competência territorial e são da categoria do sindicato de trabalhadores que firmou as CCT (SITICOMMM).

6. Por outro lado, cumpre mencionar que, evidentemente, não basta a existência de Acordo ou Convenção Coletiva disciplinando a participação nos lucros ou resultados. O Acordo ou a Convenção Coletiva são instrumentos de negociação e previsão de direitos, mas nunca podem alterar a disciplina que a lei, previamente, traz em relação a um determinado instituto. O conhecimento da lei, inescusável que é, contorna a atividade tanto do empregador quanto dos trabalhadores, de modo que se os mesmos quiserem estipular a participação nos lucros e resultados da empresa, não tributável, devem estipular condições que se afinem aos postulados da lei, no caso, a Lei 10.101/00, devendo, a fiscalização verificar se o pagamento observou o cumprimento de metas e resultados estabelecidos nas CCT.

7. Ademais, deve ser explicitado que a participação nos lucros e nos resultados "é o pagamento feito pelo empregador ao empregado, em decorrência do contrato de trabalho, referente à distribuição do resultado positivo obtido pela empresa, o qual o obreiro ajudou a conseguir" (MARTINS, Sérgio Pinto, Direito do Trabalho, 11a Ed. São Paulo: Atlas, 2000, pg-236).

7.1. Assim, a participação no lucro da empresa está condicionada à existência de lucro líquido, ou seja, aquele existente depois de deduzidas todas as despesas da receitas obtidas pela empresa, também a ser analisado pela fiscalização.

8. Pelo exposto, a fim de evitar futura alegação de cerceamento de defesa é essencial que o Auditor Fiscal após diligenciar junto à empresa elabore relatório fiscal complementar contendo todas as explicações e soluções de pendências mencionadas nos itens anteriores, a saber, em suma:

8.1. pertinência das Convenções Coletivas de Trabalho (obras da Petrobrás em "área da Reduc");

8.2. abrangência das partes (filiação da empresa-impugnante e dos empregados identificados às fls. 35/98 aos sindicatos envolvidos nas CCT);

8.3. observância da existência do lucro líquido; se as cláusulas estão em consonância com a lei e se foram cumpridas as

condições e metas estabelecidas na 12.ª cláusula da CCT de 2006 e do Termo Aditivo à CCT de 2005.

A empresa notificada apresentou nova petição, onde pugna pela aplicação da lei 11.941/2009, fls. 251 a 254.

A fiscalização por intermédio dos elementos, de fls. 255 a 264, respondeu a diligência, concluída, conforme abaixo transcrita e que foi cientificada pessoalmente a recorrente, porém sem data de recebimento.

7. Conclusão

• *A Notificada demonstrou que atendeu os pressupostos do artigo 2º, II, da Lei 10.101/2000 referente ao pagamento de PLR aos trabalhadores registrados no estabelecimento de CNPJ 0011-76 e aos trabalhadores registrados no estabelecimento de CNPJ 0001-02 que temporariamente foram transferidos para a obra de REDUC, no Rio de Janeiro.*

• *Na opinião desta fiscalização, o pagamento de PLR apenas a alguns empregados da empresa não está de acordo com o espírito da Lei 10.101/2000, que visa a contemplar todos os empregados e não apenas alguns, como efetuado neste caso. Por este motivo, o PLR foi considerado como mais um item da remuneração, equivalente a um prêmio concedido a alguns empregados, portanto, salário-de-contribuição.*

Também, foi elaborado um outro documento denominado EFI Nº 8, fls. 265 e 269, recebimento pessoal pelo representante da empresa, em 05/08/2011.

Os dois documentos mencionados e recebidos pela empresa lhe concedem dez (10) de prazo para manifestação.

A impugnante pela petição, de fls. 299 a 311, manifestou-se sobre a diligência realizada e demais aspectos do lançamento.

O órgão julgador *a quo* emitiu o Acórdão 16-38.051 - 13ª, em 25/04/2012, fls. 316 a 335, do qual extraímos os argumentos transcritos abaixo.

7.9. *A Autoridade Fiscal autuante destaca em seu relatório complementar (fls. 268/271) que as Convenções Coletivas de Trabalho apresentadas pelo contribuinte demonstram que o pagamento a título de PLR objeto do lançamento ora em apreço **contempla parte dos empregados da empresa e não sua totalidade**, concluindo que tal verba, nestas condições, está em desacordo com o espírito da Lei 10.101/2000, razão pela qual equivale a um prêmio concedido a alguns empregados, portanto, salário de contribuição.*

7.10. *De fato, a previsão contida na Lei nº 10.101/00 é no sentido de que a participação **deve ser um instrumento de integração entre capital e trabalho**. Portanto, **todos os empregados de um mesmo empregador devem ter a mesma oportunidade de participação e recebimento**, po*

7.13. Em **atendimento à lei nº 10.101/00 e pretendendo que o PLR** pago de acordo com a Convenção Coletiva de Trabalho **estivesse abrangido pela isenção prevista na alínea “j” do § 9º do art. 28 da Lei nº 8.212/91**, o contribuinte deveria ter se preocupado em garantir aos demais empregados a mesma possibilidade de participação com as mesmas bases, em decorrência de um instrumento de **negociação coletiva, ainda que efetivado entre a empresa e seus empregados**, ou seja, não – necessariamente – entre sindicatos. Assim não agindo, o pagamento, para fins de incidência de contribuições, tem apenas o nome de PLR e não está escudado pelo benefício legal de isenção.

8. Num outro giro, cumpre analisar os **demais aspectos dos documentos apresentados pela impugnante**, a saber: convenção coletiva de trabalho 2006/2007 (fls. 187/219); circular comunicando os empresários sobre o ajuste entre sindicatos, (fls. 220/221); convenção coletiva de trabalho 2005/2006 (fls. 245) e terceiro termo aditivo à CCT (fls. 222/247).

8.1. Lembre-se que o pagamento das verbas denominadas PLR ocorreram nas competências 09/2005, 04/2006 e 08/2006 do estabelecimento matriz (CNPJ final 000102) e competências 08/2005 a 12/2006 para o estabelecimento filial (CNPJ final 001176).

8.2. As negociações coletivas apresentadas pela impugnante revelam vícios formais gravíssimos, vez que **não foram previamente ajustadas** aos anos que tratam, senão vejamos:

8.2.1. A convenção coletiva de trabalho **2005/2006** foi assinada em **27/04/2005** (fls. 245) e o seu **terceiro termo aditivo à CCT sequer contém data de assinatura** (fls. 222/247).

8.2.2. Na convenção coletiva de trabalho **2006/2007**, **não consta data** de assinatura (fls. 187/219), a ata da mesa redonda para tratar da inclusão de determinadas funções CCT é datada de **16/08/2006**; o tema e a circular comunicando os empresários sobre o ajuste entre sindicatos é datado de **27/03/2006** (fls. 220/221).

8.3. Quanto às regras, a Convenção Coletiva de Trabalho 2006/2007 prevê na cláusula 12ª, item II – Metas Coletivas para o pagamento de PLR nos seguintes termos:

“2.1 PRODUÇÃO/ PRODUTIVIDADE: são as metas estabelecidas e discutidas entre os trabalhadores e empregadores no planejamento da obra, aprovadas pelo cliente. **Serão definidas pela razão entre a meta estabelecida e o apurado no final do período em análise.**

2.2 As Empresas afixarão com demonstrativos mensais para conhecimento de todos os trabalhadores” (grifamos)

8.3.1. *Observa-se que o trecho da cláusula acima transcrita tem o mesmo teor da cláusula 6ª, item 6.4 e 6.4.1. da Convenção Coletiva de Trabalho 2005/2006 (fls. 247).*

8.3.2. *A referida regra faz remissão a uma **definição futura e uma previsão de demonstrativos mensais**, o que revela que a impugnante **não demonstrou que a definição e os respectivos demonstrativos mensais foram prévios ao pagamento**.*

8.4. *Destaca-se que a lei 10.101/00 é bastante clara em seu art. 2º, § 1º, quando determina a concomitância dos critérios e condições a serem atendidos, dispondo, ademais, que devem constar dos instrumentos de negociação da PLR (comissão, convenção ou acordo coletivo), “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”. Desta forma, não há espaço para dúvida na interpretação: o acordo que prevê **programa de metas** a serem atendidas por seus empregados **deve ser firmado em data anterior ao início do período a que se referem os Lucros ou Resultados e precisam, necessariamente, conter regras que permitam aos participantes ter ciência dos requisitos a serem adimplidos para fazerem jus ao pagamento a título de participação nos lucros e, então, poderem direcionar seus esforços em tal sentido**.*

8.5. *A análise dos documentos acostados pela impugnante conduzem à constatação de que os mesmos **foram realizados no decorrer do ano-calendário a que se referem e, assim, deixaram de ser prévios, impossibilitando o conhecimento dos empregados de seu teor anteriormente ao exercício corrente, desvirtuando o mandamento legal específico sobre a necessidade de pactuação prévia de quaisquer alterações nos programas de metas, resultados e prazos. Isso contraria o artigo 2º, “caput” e parágrafo 1º, inciso II da Lei n.º 10.101/00, que estabelecem a necessidade de negociação prévia entre empresa e empregados**.*

8.6. *Cabe, aqui, destacar que nada impede que a empresa outorgue a seus empregados verbas a título de participação nos resultados sem observar os pressupostos estabelecidos na legislação específica (Lei n.º 10.101/00), contudo, neste caso, nos termos do art. 28, § 9º, “j” da Lei n.º 8.212/91, estes pagamentos não estão escudados pela isenção.*

8.7. *Nesse sentido, já se posicionou o Superior Tribunal de Justiça (STJ), conforme se pode verificar no acórdão a seguir parcialmente transcrito:*

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

1. Embasado o acórdão recorrido também em fundamentação infraconstitucional autônoma e preenchidos os demais pressupostos de admissibilidade, deve ser conhecido o recurso especial.

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

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

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

5. Recurso especial não provido. (RESP Recurso Especial – 856.160/PR; Processo 2006/01182238; Superior Tribunal de Justiça; Relatora Ministra Eliana Calmon; DJe de 23/06/2009) (*grifamos*).

8.8. *Em resumo, inexistente uma negociação pautada na Lei, os referidos pagamentos têm verdadeira natureza de comissões ou prêmio de produtividade, com cunho salarial.*

8.9. *De fato, a empresa é livre para determinar sua política de pagamentos, ficando obrigada, no entanto, a submeter-se às consequências legais que tal política possa vir a ter. Com isso, a não observância dos critérios estabelecidos na Lei acarretou, como consequência, a descaracterização dos pagamentos efetuados a título de Plano de Participação nos Resultados como tais e, consequentemente, não mais cabe subsumir este pagamento dentre as exceções previstas no § 9º, do artigo 28, da Lei nº 8.212/91, especialmente em sua alínea “j”.*

8.10. *A estipulação de um valor a ser pago a um grupo de funcionários, embora possa ser convencionado, por liberalidade, pela empresa a seus empregados, não reveste as características de Participação nos Lucros ou Resultados e não poderá ser considerada verba isenta das contribuições sociais.*

8.11. *Reforça-se que não se trata de alteração da natureza dos benefícios concedidos por meio de uma interpretação econômica de livre negociação entre as partes, como afirma a Impugnante, mas sim de **apuração da verdadeira natureza das verbas pagas aos empregados: ao deixarem de preencher os requisitos legais específicos para a sua configuração como***

Participação nos Lucros ou Resultados (alínea “j”, § 9º, art. 28 da Lei nº 8.212/91), tais verbas devem ser tratadas como integrantes do salário de contribuição, conforme regra geral disposta no art. 28, inciso I, da Lei 8.212/91. Não há discricionariedade nesta decisão, mas estrita obediência aos preceitos legais vigentes, aos quais a Autoridade Fiscal autuante, assim como esta Autoridade Julgadora, estão adstritas.

8.12. De todo o exposto, verifica-se correta a caracterização das verbas pagas a título de PPR (Plano de Participação nos Resultados) como parcela integrante do Salário de Contribuição, comprovando-se a procedência do lançamento das contribuições incidentes sobre esses pagamentos. (grifos do original).

O julgamento conclui pela improcedência da impugnação da empresa.

No recurso aviado pela empresa, as fls. 341 a 363, ela sustenta:

- nulidade absoluta do auto de infração ausência de fundamento legal – FLD;
- cerceamento de defesa e irregularidade formal, inovação de argumentos sem reabertura do prazo de impugnação;
- do PLR;
- do valor do débito – obrigações principais;
- da exclusão dos representantes legais da empresa;
- Pedido: a) acolhimento do recurso, com a anulação do auto; b) notificação concomitante ao patrono da recorrente.

Entendo, que duas são as questões básicas apresentadas, inicialmente, a divergência quanto a aplicação do prazo de dez dias da Lei 9.784/99, que, aliás, a recorrente alega como forma de cerceamento de defesa e nulidade da autuação.

No que tange a esse argumento em que pese as opiniões dos Ilustres Conselheiros que me precederam e com argumentos igualmente válidos a justificar as suas posições, neste caso perfilho-me a tese do N. Relator e explico.

Não que a tese contrária não tenha o seu valor, mas o lançamento se deu, em 29/10/2007, e nesta ocasião a Lei 11.457/2007 já estava em vigor, bem como o Decreto 6.103/2007, que determinava a antecipação da aplicação do Decreto 70.235/72, veja a redação da norma.

Art. 1º Fica antecipada para 2 de maio de 2007 a aplicação do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, aos processos administrativo-fiscais de determinação e exigência de créditos tributários relativos às contribuições de que tratam os arts. 2º e 3º da Lei nº 11.457, de 16 de março de 2007, no que diz respeito aos prazos processuais e à competência para julgamento em primeira instância, pelos órgãos de deliberação interna e

natureza colegiada da Secretaria da Receita Federal do Brasil.
(o realce é meu).

Além disso o Decreto 7.574, de 29 de setembro de 2011, em seu artigo 35, parágrafo único, a seguir transcrito, diz que o prazo deve ser de trinta dias.

Seção IV

Das Diligências e das Perícias

Art. 35. A realização de diligências e de perícias será determinada pela autoridade julgadora de primeira instância, de ofício ou a pedido do impugnante, quando entendê-las necessárias para a apreciação da matéria litigada (Decreto nº 70.235, de 1972, art. 18, com a redação dada pela Lei nº 8.748, de 9 de dezembro de 1993, art. 1º).

Parágrafo único. O sujeito passivo deverá ser cientificado do resultado da realização de diligências e perícias, sempre que novos fatos ou documentos sejam trazidos ao processo, hipótese na qual deverá ser concedido prazo de trinta dias para manifestação (Lei nº 9.784, de 1999, art. 28). (o destaque é meu).

A diligência realizada além de introduzir um novo argumento jurídico quanto ao PLR, trouxe novos documentos aos autos, inclusive, planilhas de cálculo, fls. 255 a 269.

É verdade que o decreto acima citado só entrou em vigor, em 30/09/2011, data de publicação no DOU, e a diligência foi comunicada à recorrente, em 05/08/2011, portanto antes da entrada em vigor do decreto.

Todavia, tal fato é irrelevante, haja vista que o aludido decreto apenas faz consolidar e sistematizar as normas do PAF federal, sem nada acrescentar, bem como a Lei 11.457/2007 e o Decreto 6.103/2007 estavam em vigor.

Logo, o prazo de manifestação deveria ser de trinta dias e não dez como concedido.

No entanto, não há motivos para declarar a nulidade da notificação por esta razão e os motivos são dois, primeiro a recorrente foi capaz de apresentar sua manifestação em face da diligência fiscal realizada, petição de fls. 299 a 311.

Segundo, cabe aqui a aplicação do artigo 59, parágrafo 3º, do Decreto 70.235/72.

Passo, então, ao segundo argumento inovação da tese jurídica da notificação.

Delineei linha atrás com a citação do REFISC primitivo a justificativa do lançamento da notificação, o que aqui repetirei.

5.3 A empresa não apresentou ACORDO DE PARTICIPAÇÃO NOS RESULTADOS celebrado entre ela - empresa - e seus empregados, não atendendo os pressupostos previstos no artigo 2º, da Lei 10.101/2000.

5.4 As contribuições lançadas incidem sobre as remunerações pagas aos segurados, a título de Participação nos Lucros ou Resultados, em desacordo com a legislação vigente. Estes valores encontram-se registrados na folha de pagamentos no código 28700 no estabelecimento 0011-76 e no código 0122 no estabelecimento 0001-02.

Empreendida a diligência fiscal e apresentados as convenções pela recorrente apenas nessa fase, o agente lançador deu novos contornos ao lançamento, apresentando os fundamentos que transcrevo.

7. Conclusão

• A Notificada demonstrou que atendeu os pressupostos do artigo 2º, II, da Lei 10.101/2000 referente ao pagamento de PLR aos trabalhadores registrados no estabelecimento de CNPJ 0011-76 e aos trabalhadores registrados no estabelecimento de CNPJ 0001-02 que temporariamente foram transferidos para a obra de REDUC, no Rio de Janeiro.

• Na opinião desta fiscalização, o pagamento de PLR apenas a alguns empregados da empresa não está de acordo com o espírito da Lei 10.101/2000, que visa a contemplar todos os empregados e não apenas alguns, como efetuado neste caso. Por este motivo, o PLR foi considerado como mais um item da remuneração, equivalente a um prêmio concedido a alguns empregados, portanto, salário-de-contribuição.

Inicialmente, esclareço que não há irregularidade nesta conduta ou situação, pois os novos elementos e justificativas foram introduzidos pela autoridade competente a lançador, não foi a autoridade julgadora que introduziu os novos elementos.

Ademais, os novos elementos foram cientificados ao contribuinte e este pode contestá-los, embora com prazo reduzido.

Porém, no r. acórdão de primeiro grau a autoridade julgadora introduziu novos argumentos não trazidos pelo lançador, relativamente as falhas da documentação que justificaram o pagamento do PLR e que no entendimento do julgador *a quo* fundamentariam a consideração do PLR como verba salarial e assim base de cálculo da contribuição social previdenciária, novamente transcrevo as palavras do julgador.

*8. Num outro giro, cumpre analisar os **demais aspectos dos documentos apresentados pela impugnante**, a saber: convenção coletiva de trabalho 2006/2007 (fls. 187/219); circular comunicando os empresários sobre o ajuste entre sindicatos, (fls. 220/221); convenção coletiva de trabalho 2005/2006 (fls. 245) e terceiro termo aditivo à CCT (fls. 222/247).*

8.1. Lembre-se que o pagamento das verbas denominadas PLR ocorreram nas competências 09/2005, 04/2006 e 08/2006 do estabelecimento matriz (CNPJ final 000102) e competências 08/2005 a 12/2006 para o estabelecimento filial (CNPJ final 001176).

8.2. *As negociações coletivas apresentadas pela impugnante revelam vícios formais gravíssimos, vez que **não foram previamente ajustadas** aos anos que tratam, senão vejamos:*

8.2.1. *A convenção coletiva de trabalho **2005/2006** foi assinada em **27/04/2005** (fls. 245) e o seu **terceiro termo aditivo à CCT sequer contém data de assinatura** (fls. 222/247).*

8.2.2. *Na convenção coletiva de trabalho **2006/2007**, não consta data de assinatura* (fls. 187/219), *a ata da mesa redonda para tratar da inclusão de determinadas funções CCT é datada de **16/08/2006**; o tema e a circular comunicando os empresários sobre o ajuste entre sindicatos é datado de **27/03/2006** (fls. 220/221).*

8.3. *Quanto às regras, a Convenção Coletiva de Trabalho 2006/2007 prevê na cláusula 12ª, item II – Metas Coletivas para o pagamento de PLR nos seguintes termos:*

“2.1 PRODUÇÃO/ PRODUTIVIDADE: são as metas estabelecidas e discutidas entre os trabalhadores e empregadores no planejamento da obra, aprovadas pelo cliente. **Serão definidas pela razão entre a meta estabelecida e o apurado no final do período em análise.**

2.2 **As Empresas afixarão com demonstrativos mensais para conhecimento de todos os trabalhadores”. (grifamos)**

8.3.1. *Observa-se que o trecho da cláusula acima transcrita tem o mesmo teor da cláusula 6ª, item 6.4 e 6.4.1. da Convenção Coletiva de Trabalho 2005/2006 (fls. 247).*

8.3.2. *A referida regra faz remissão a uma **definição futura e uma previsão de demonstrativos mensais**, o que revela que a impugnante **não demonstrou que a definição e os respectivos demonstrativos mensais foram prévios ao pagamento.***

8.4. *Destaca-se que a lei 10.101/00 é bastante clara em seu art. 2º, § 1º, quando determina a concomitância dos critérios e condições a serem atendidos, dispondo, ademais, que devem constar dos instrumentos de negociação da PLR (comissão, convenção ou acordo coletivo), “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”. Desta forma, não há espaço para dubiedade na interpretação: o acordo que prevê **programa de metas** a serem atendidas por seus empregados **deve ser firmado em data anterior ao início do período a que se referem os Lucros ou Resultados e precisam, necessariamente, conter regras que permitam aos participantes ter ciência dos requisitos a serem adimplidos para fazerem jus ao pagamento a título de participação nos lucros e, então, poderem direcionar seus esforços em tal sentido.***

8.5. A análise dos documentos acostados pela impugnante conduzem a constatação de que os mesmos **foram realizados no decorrer do ano-calendário a que se referem** e, assim, deixaram de ser prévias, impossibilitando o conhecimento dos empregados de seu teor anteriormente ao exercício corrente, desvirtuando o mandamento legal específico sobre a necessidade de pactuação prévia de quaisquer alterações nos programas de metas, resultados e prazos. **Isso contraria o artigo 2º, “caput” e parágrafo 1º, inciso II da Lei n.º 10.101/00, que estabelecem a necessidade de negociação prévia entre empresa e empregados.**

8.6. Cabe, aqui, destacar que nada impede que a empresa outorgue a seus empregados verbas a título de participação nos resultados sem observar os pressupostos estabelecidos na legislação específica (Lei n.º 10.101/00), contudo, neste caso, nos termos do art. 28, § 9º, “j” da Lei n.º 8.212/91, estes pagamentos não estão escudados pela isenção.

8.7. Nesse sentido, já se posicionou o Superior Tribunal de Justiça (STJ), conforme se pode verificar no acórdão a seguir parcialmente transcrito:

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

1. Embasado o acórdão recorrido também em fundamentação infraconstitucional autônoma e preenchidos os demais pressupostos de admissibilidade, deve ser conhecido o recurso especial.

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

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

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

5. Recurso especial não provido. (RESP Recurso Especial – 856.160/PR; Processo 2006/01182238;

Superior Tribunal de Justiça; Relatora Ministra Eliana Calmon; DJe de 23/06/2009) (grifamos).

8.8. *Em resumo, inexistente uma negociação pautada na Lei, os referidos pagamentos têm verdadeira natureza de comissões ou prêmio de produtividade, com cunho salarial.*

O agente fiscal lançador na conclusão de seu REFISC – Complementar buscou responder a diligência e assim asseverou.

• *A Notificada demonstrou que atendeu os pressupostos do artigo 2º, II, da Lei 10.101/2000 referente ao pagamento de PLR aos trabalhadores registrados no estabelecimento de CNPJ 0011-76 e aos trabalhadores registrados no estabelecimento de CNPJ 0001-02 que temporariamente foram transferidos para a obra de REDUC, no Rio de Janeiro.*

A lei não faz a exigência de que o PLR seja extensivo a todos os empregados e esse conselho já reconheceu isso em diversos julgados, observe-se as ementas.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS Período de apuração: 01/10/2002 a 31/05/2005 PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS E RESULTADOS. IMUNIDADE QUANTO À INCIDÊNCIA DA CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA NA REMUNERAÇÃO. FINALIDADES DA LEI REGULADORA. O benefício fiscal concedido aos pagamentos a título de Participação nos Lucros ou Resultados tem natureza de imunidade quanto à incidência da contribuição previdenciária sobre a remuneração. A lei reguladora da imunidade tem como finalidades contribuir para o combate à fraude contra os trabalhadores ou contra a solidariedade no financiamento da seguridade social e para a melhoria da qualidade das relações entre capital e trabalho. PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS E RESULTADOS. NEGOCIAÇÃO POR MEIO DE COMISSÃO ESCOLHIDA PELAS PARTES. NECESSIDADE DE PRESENÇA DE REPRESENTANTE SINDICAL NO MOMENTO DAS NEGOCIAÇÕES. Quando as partes optarem pela negociação por meio de comissão por elas escolhida como procedimento para negociar a Participação nos Lucros ou Resultados, deve ser assegurado que haja participação do representante sindical durante as tratativas, em conformidade com o art. 2º, inciso I da Lei 10.101/2000 e como forma de contribuir para que a finalidade de melhoria das relações entre capital e trabalho seja atingida. PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS E RESULTADOS. DATA DE ASSINATURA E ARQUIVAMENTO DO ACORDO NO SINDICATO DA CATEGORIA. Diante da ausência de expressa determinação legal e da necessidade de o intérprete garantir o atingimento das finalidades da norma imunizadora e de sua respectiva regulação, a razoabilidade impõe que os instrumentos de acordo (entre as partes ou coletivo) que versem sobre pagamentos de Participação nos Lucros ou Resultados a empregados, devem estar assinados e arquivados na entidade

sindical até o último dia do semestre anterior ao encerramento do período a que se refiram os lucros ou resultados. Caso a empresa comprove que as negociações estavam em curso e que os empregados tinham amplo conhecimento de sua proposta quanto aos lucros ou resultados a serem atingidos, o prazo limite para a assinatura e arquivamento do instrumento de acordo passa para o último dia do trimestre anterior ao encerramento do período a que se refiram os lucros ou resultados. PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS E RESULTADOS. ÍNDICE UTILIZADO PARA APURAR OS RESULTADOS. DESNECESSIDADE DE EXISTÊNCIA DE LUCRO. A lei regulamentadora da imunidade concedida para os pagamentos a título de Participação nos Lucros ou Resultados não enumera quaisquer índices obrigatórios, apenas sugere alguns, ao passo que a interpretação finalística da norma imunizante e de sua regulamentação não induz à conclusão de que deve haver estrita observância a índices pré-determinados. Não há exigência de que haja lucro líquido, pois não é apenas uma participação sobre lucros, mas uma participação sobre lucros ou resultados. Qualquer resultado que interesse à empresa pode ser utilizado como critério, desde que passe no teste das regras claras e objetivas e esteja previsto no acordo. PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS E RESULTADOS. NÃO EXTENSÃO A TODOS OS TRABALHADORES. POSSIBILIDADE. A alternativa da negociação coletiva por meio dos sindicatos em si já define a possibilidade de uma determinada categoria não ser contemplada com a Participação nos Lucros ou Resultados, pois as negociações envolvendo aquela categoria podem não ter evoluído para um acordo. Logo, não há, em tese, o óbice ao pagamento da Participação nos Lucros ou Resultados a determinadas categorias, desde que o caso concreto não revele discriminação odiosa. CONTRIBUIÇÃO AO INCRA Quanto às empresas urbanas terem que recolher contribuição destinada ao INCRA, não há óbice normativo para tal exação. Recurso Voluntário Negado 37216.000775/2007-44 14/04/2011 2301-001.976 DAMIAO CORDEIRO DE MORAES. (os realce são do voto vista).

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. PRAZO DECADENCIAL DE CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO. Inexistindo a comprovação de ocorrência de dolo, fraude ou simulação por parte do contribuinte, o termo inicial será: (a) o Primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, se não houve antecipação do pagamento (CTN, ART. 173, I); (b) o Fato Gerador, caso tenha ocorrido recolhimento, ainda que parcial (CTN, ART. 150, § 4º). No caso dos autos, verifica-se que o lançamento refere-se a exclusivamente a contribuições incidentes sobre o salário utilidade representado pelo fornecimento de veículos blindados e veículos convencionais para funcionários da alta administração. Para fins de averiguação da antecipação de pagamento, as contribuições previdenciárias a cargo da empresa incidentes sobre a remuneração dos segurados empregados do Regime

Geral da Previdência Social RGPS devem ser apreciadas como um todo. Segregando-se, entretanto, a contribuição a cargo do próprio segurado e as contribuições para terceiros. Os documentos constantes nos autos, especificamente no Relatório Fiscal (fls. 349), possibilitam concluir que houve antecipação de pagamento de contribuições previdenciárias por parte do sujeito passivo no período em discussão. Assim, na data em que o sujeito passivo foi cientificado do lançamento, em 03/12/1999, as contribuições com fatos geradores ocorridos até a competência 11/1994 encontravam-se fulminados pela decadência. ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS PREVIDENCIÁRIO. PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS OU RESULTADOS. OBSERVÂNCIA DA LEGISLAÇÃO REGULAMENTADORA. Para que não haja incidência de contribuições previdenciárias, a PLR paga a empregados deve resultar de negociação entre a empresa e seus empregados, por comissão escolhida pelas partes, integrada, também, por um representante indicado pelo sindicato da respectiva categoria; e/ou por convenção ou acordo coletivo. O enquadramento sindical deve levar em consideração a base territorial do local da prestação dos serviços. Esta regra deve ser ressalvada quando se tornar necessária a observância dos princípios constitucionais que prescrevem a irredutibilidade de salários e do direito adquirido e, ainda, na hipótese de transferência temporária do empregado. A extensão da PLR pactuada em acordo coletivo de trabalho para trabalhadores da empresa que prestam serviço em locais distintos daqueles da base territorial do sindicato, não é, por si só, fato que altere a natureza do pagamento efetuado. ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS DIFERENÇA DE SAT ATIVIDADE PREPONDERANTE A alíquota da contribuição para o Seguro de Acidente do Trabalho SAT, de que trata o art. 22, II, da Lei n. 8.212/91, deve corresponder ao grau de risco da atividade desenvolvida em cada estabelecimento da empresa, individualizado por seu CNPJ. Recurso especial da Fazenda Nacional negado e do Contribuinte provido. 44000.000608/2004-41 22/03/2012 9202-002.079 ELIAS SAMPAIO FREIRE

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias Período de apuração: 01/03/1999 a 31/12/1999 PREVIDENCIÁRIO. CUSTEIO. NFLD SALÁRIO INDIRETO. PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS OU RESULTADOS. OBSERVÂNCIA DA LEGISLAÇÃO REGULAMENTADORA. I - A discussão em torno da tributação da PLR não cinge-se em infirmar se esta seria ou não vinculada a remuneração, até porque o texto constitucional expressamente diz que não, mas sim em verificar se as verbas pagas correspondem efetivamente a distribuição de lucros; II - Para a alínea "j" do § 9º do art. 28 da Lei nº 8.212/91, e para este Conselho, PLR é somente aquela distribuição de lucros que seja executada nos termos da legislação que a regulamentou, de forma que apenas a afronta aos critérios ali estabelecidos, desqualifica o pagamento, tornando-o mera verba paga em decorrência de um contrato de trabalho, representando remuneração para fins previdenciários; III - Os instrumentos de

negociação devem adotar regras claras e objetivas, de forma a afastar quaisquer dúvidas ou incertezas, que possam vir a frustrar o direito do trabalhador quanto a sua participação na distribuição dos lucros; IV - A legislação regulamentadora da PLR não exige que a distribuição de lucros deva, necessariamente, ser dirigida a totalidade dos empregados, exigência essa que não pode advir da interpretação subjetiva de quem aplica a legislação. RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO. 35366.001102/2004-10 03/03/2009 2401-00066 Ana Maria Bandeira. (os realce são do voto vista).

Ficou demonstrado de forma clara e simples que não há necessidade de extensão do PLR a todos os empregados e nem que haja acordo ou convenção em todas as bases territoriais onde a empresa tem estabelecimento, bem como que o ajuste pode ser pactuado no ano a que se refere a distribuição do lucro.

Expendidos os argumentos supramencionados e afastada a nulidade do acórdão *a quo* e demonstrado a insubsistência da nova fundamentação da fiscalização, quanto à não extensão do PLR a todos os trabalhadores e demonstrado não prevalecer os novos argumentos trazidos no acórdão pela instância julgadora *a quo*, pois não é função do órgão julgador sanear os lançamentos com agregação de novos fundamentos, mas apenas promover sua retificação nos termos do artigo 145 c/c o 149, da Lei 5.172/66, concluo ser o lançamento improcedente, pois o PLR como pactuado e demonstrado, neste autos, não é base de cálculo da contribuição social previdenciária.

CONCLUSÃO:

Pelo exposto voto por conhecer do recurso, para no mérito dar-lhe provimento.

(Assinado digitalmente)

Eduardo de Oliveira - Conselheiro

Declaração de Voto

Sr Presidente,

O voto proferido pelo i. Relator aponta preliminar de nulidade em razão de que o prazo determinado pela administração para manifestação do contribuinte em resposta a diligência teria sido em prazo menor ao previsto no decreto 70.235/72, configurando assim cerceamento de defesa.

Aponta ofensa ao art. 18, §3º, que transcrevo:

Art. 18. A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis, observando o disposto no art. 28, in fine. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

§ 1º Deferido o pedido de perícia, ou determinada de ofício, sua realização, a autoridade designará servidor para, como perito da União, a ela proceder e intimará o perito do sujeito passivo a realizar o exame requerido, cabendo a ambos apresentar os respectivos laudos em prazo que será fixado segundo o grau de complexidade dos trabalhos a serem executados. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

§ 2º Os prazos para realização de diligência ou perícia poderão ser prorrogados, a juízo da autoridade. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

§ 3º Quando, em exames posteriores, diligências ou perícias, realizados no curso do processo, forem verificadas incorreções, omissões ou inexatidões de que resultem agravamento da exigência inicial, inovação ou alteração da fundamentação legal da exigência, será lavrado auto de infração ou emitida notificação de lançamento complementar, devolvendo-se, ao sujeito passivo, prazo para impugnação no concernente à matéria modificada. (Incluído pela Lei nº 8.748, de 1993)

É certo que a diligência requerida não resultou em agravamento da exigência, tampouco em inovação ou alteração de fundamentação legal, tratava-se de esclarecimentos adicionais acerca do que lançado.

Não existe, no citado decreto, um prazo determinado para manifestação em diligência, quando esta não se amolde no que previsto no citado art. 18, §3º.

Dessa feita, tenho que o prazo oferecido se mostrou razoável e suficiente ao contribuinte, tanto que trouxe longo arrazoadado de 13(treze) laudas onde demonstra sua irresignação.

Acrescente-se que o patrono, em sustentação oral, solicita o imediato julgamento, a corroborar com a inexistência de prejuízo a sua manifestação.

Em que pese o entendimento deste Conselheiro, de que a ampla defesa é indisponível, não vejo configurada, *in casu*, qualquer ofensa a este direito.

Doutro giro, o disposto na lei 9784/99 vai ao encontro do prazo determinado pela DRJ, senão vejamos.

Art. 44. Encerrada a instrução, o interessado terá o direito de manifestar-se no prazo máximo de dez dias, salvo se outro prazo for legalmente fixado.

Ante o exposto, voto no sentido de afastar a preliminar de nulidade.

É o voto.

(Assinado Digitalmente)

Oseas Coimbra - Conselheiro

Processo nº 14485.001652/2007-55
Acórdão n.º **2803-003.280**

S2-TE03
Fl. 388

CÓPIA

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

Autenticado digitalmente em 11/09/2014 por GUSTAVO VETTORATO, Assinado digitalmente em 11/09/2014 por GUSTAVO VETTORATO, Assinado digitalmente em 18/09/2014 por EDUARDO DE OLIVEIRA, Assinado digitalmente em 29/09/2014 por OSEAS COIMBRA JUNIOR, Assinado digitalmente em 22/09/2014 por HELTON CARLOS PR
AIA DE LIMA

Impresso em 03/10/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA