



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 14485.002399/2007-57
Recurso Voluntário
Acórdão nº **2301-009.691 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de 09 de novembro de 2021
Recorrente CRC-CENTRO DE RELACIONAMENTO COM CLIENTES LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/10/2002 a 28/02/2006

LANÇAMENTO TRIBUTÁRIO. ERRO NA IDENTIFICAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO DA OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA. EXERCÍCIO DO CONTRADITÓRIO E DA AMPLA DEFESA. INEXISTÊNCIA DE PREJUÍZO. AUSÊNCIA DE NULIDADE.

Mera irregularidade, consistente na imprecisão da caracterização do sujeito passivo da obrigação tributária, que não prejudique o exercício do contraditório e da ampla defesa, não gera nulidade do ato de lançamento.

PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS OU RESULTADOS. REQUISITOS DA LEI Nº 10.101/2000. CELEBRAÇÃO DO ACORDO APÓS O INÍCIO DO PERÍODO DE APURAÇÃO.

Integra o salário-de-contribuição a parcela recebida a título de Participação nos Lucros ou Resultados, quando paga ou creditada em desacordo com lei específica.

Constitui requisito legal que as regras do acordo sejam estabelecidas previamente ao exercício a que se referem, já que devem constituir-se em incentivo à produtividade. As regras estabelecidas no decorrer do período de aferição não estimulam esforço adicional.

É obrigatório o arquivamento, na entidade sindical respectiva, do termo de acordo e seus anexos, sob pena de violação da Lei nº 10.101/2000.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar e negar provimento ao recurso.

(documento assinado digitalmente)

Sheila Aires Cartaxo Gomes – Presidente e Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Joao Mauricio Vital, Wesley Rocha, Claudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Mon (suplente convocada), Fernanda Melo Leal, Flavia Lilian Selmer Dias, Leticia Lacerda de Castro, Mauricio Dalri Timm do Valle, Sheila Aires Cartaxo Gomes (Presidente).

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário (e-fls. 477/487) interposto pelo Contribuinte em epígrafe, contra a decisão da 14ª Turma da DRJ/SPOI (e-fls. 454/472), que julgou improcedente a impugnação contra a Notificação de Lançamento de Débito – NFLD - Debcad nº 37.137.164-3 (e-fls. 2/24), conforme ementa a seguir:

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/10/2002 a 28/02/2006

PAGAMENTOS DE PLR. DESATENDIMENTO À LEI 10.101/2000. BASE DE CÁLCULO DE CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA.

Pagamentos, a título de PLR- Participação nos Lucros e Resultados, quando realizados em desacordo com a Lei 10.101/2000, constituem base de cálculo de contribuição previdenciária.

INTIMAÇÕES. VIA POSTAL. ENDEREÇO DO DOMICÍLIO TRIBUTÁRIO DO SUJEITO PASSIVO.

As intimações, quando realizadas por via postal, devem ser encaminhadas para o endereço do domicílio tributário do sujeito passivo (art. 23, do Decreto 70.235/72).

Lançamento Procedente

O lançamento diz respeito contribuições destinadas à Seguridade Social, correspondentes à parcela da empresa, às contribuições dos segurados e ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho (SAT/RAT), assim como se refere a contribuições destinadas a Terceiros, quais sejam: Salário Educação, INCRA, SESC, SENAC e SEBRAE, referente as competências de 10/2002 a 02/2006.

De acordo com o Relatório Fiscal de e-fls. 31/33, constituem fatos geradores dessas contribuições, os valores pagos, a título de PLR - Participação nos Lucros e Resultados, a segurados empregados, em desconformidade com o disposto nos artigos 1º, 2º e 3º da Lei 10.101/2000.

6- O débito foi extraído do sistema informatizado de folhas de pagamento e apresentado pela empresa e levantado por ter sido pago o PLR em 10/2002 e assinado acordo em 17/04/2003; pago em 04/2003 e assinado em 09/01/2004; pago em 01 e 12/2004 e assinado em 01/12/2004; pago em 12/2005 e assinado em 09/12/2005 e para os anos de 2002 a 2006 não ter a empresa apresentado: Atas de eleição da comissão de empregados, Editais de Convocação, Cartas da Filosofia de Remuneração, Formulários de Auto avaliação, Formulários de Avaliação de Performance, Pedidos de arquivamento dos acordos junto ao sindicato e Cartas de Convocação de Participação endereçadas ao

Sindicato, a falta destes documentos originaram o Auto de Infração AI DEBCAD n. 37.082.041-0.

A identificação do beneficiário da PLR, o valor recebido, em cada competência, os valores já descontados, bem como os demais dados necessários para o cálculo das contribuições dos segurados empregados, conforme os limites do salário de contribuição e correspondentes alíquotas, constam das planilhas de fls. 99/259.

O lançamento foi dividido em dois levantamentos, a saber: PLR – PARTE EMPRESA (Empresa, Sat/Rat e Terceiros) e SEG- DESCONTO SEGURADO (Segurados).

A empresa Tim Celular S/A, qualificando-se como incorporadora da Notificada, apresentou impugnação tempestiva (e-fls. 269/287), contendo os seguintes tópicos:

1. Síntese da autuação
2. Mérito - Regularidade do programa de participação nos lucros ou resultados — PLR

Cientificado da decisão de primeira instância em 15/09/2009 (e-fl.474), o contribuinte interpôs em 05/10/2009 recurso voluntário (e-fls. 477/487), no qual alega em síntese:

1. Da Nulidade da Autuação

- que o auto de infração seria nulo por ter sido lavrado contra pessoa jurídica inexistente - CRC - Centro de Relacionamento com Clientes Ltda, que à época da fiscalização, já tinha sido incorporada por Tim Celular S/A.

2. Da regularidade do programa de participação nos lucros ou resultados - PLR

- que o artigo 7º, inciso XI da CF prevê a desvinculação dos valores pagos a título de participação nos lucros e resultados das verbas salariais recebidas pelo empregado;

- que o objetivo do legislador está na criação de mecanismos de aprimoramento da relação capital-trabalho, beneficiando os trabalhadores, sem onerar em demasiado os empregadores;

- que a legislação infraconstitucional, responsável pela regulamentação dos Programas de Participação de Lucros e resultados não poderia alterar a essência da norma constitucional, que possui eficácia plena;

- que não existe qualquer previsão legal, que limite o direito das partes de convencionar regras para a distribuição de lucros, dentro do anseio almejado pelo constituinte;

- que a inobservância de algumas formalidades previstas em lei não seria suficiente para afastar a desvinculação do pagamento de PLR com as verbas pagas com habitualidade ao empregado como contraprestação de seus serviços;

- que não se identifica qualquer irregularidade por parte da recorrente na distribuição de seus lucros entre os seus empregados, uma vez que para todas essas distribuições

existe um correspondente acordo coletivo firmado entre a empresa recorrente e o sindicato representante de seus empregados;

- que não há qualquer previsão na lei quanto à necessidade de existência de atas de eleição de comissão dos empregados; editais de convocação; cartas de filosofia de remuneração; formulários de auto avaliação; formulários de avaliação de performance; pedidos de arquivamento dos acordos junto ao sindicato; e cartas de convocação de participação endereçadas ao Sindicato

- que todos os pagamentos feitos a título de PLR observaram todas as regras previstas nos instrumentos assinados com o sindicato;

- que os planos de PLR da recorrente estão em acordo com a legislação vigente, não havendo que se falar em irregularidade destes instrumentos;

- que não há como ser mantido o entendimento do acórdão guerreado no sentido de que os acordos foram firmados "a posteriori", sem que houvesse conhecimento prévio por parte dos empregados;

- que as metas e objetivos foram, durante os anos em questão, essencialmente os mesmos, razão pela qual foram e são amplamente conhecidas pelos empregados da empresa;

- que é irrelevante a data em que os acordos foram formalizados, porque seu conteúdo sempre foi de inteiro conhecimento dos empregados;

- que o legislador não colocou a formalização prévia do regulamento entre os requisitos objetivos para a caracterização da participação nos lucros ou resultados;

- que sendo as regras para a distribuição dos lucros dentro da recorrente de real conhecimento por parte dos empregados, não há qualquer irregularidade na efetivação de acordos coletivos posteriores à distribuição dos lucros.

É o relatório.

Voto

Conselheira Sheila Aires Cartaxo Gomes, Relatora.

Conhecimento

O recurso é tempestivo e atende aos requisitos de admissibilidade, assim, dele tomo conhecimento.

Importa esclarecer, que embora não conste da impugnação pré-questionamento a cerca da nulidade da notificação de lançamento por ilegitimidade passiva do recorrente, conheço da alegação suscitada apenas em sede recurso voluntário em observância o disposto na alínea c

do § 4º do art. 16 do Decreto 70.235/72, tendo em vista que houve enfrentamento da matéria nos tópicos 5.1 a 5.21 do acórdão recorrido.

§ 4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que: (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)

(...)

c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos. (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)

Preliminares

Nulidade da Autuação

O recorrente sustenta que o auto de infração seria nulo por ter sido lavrado contra pessoa jurídica inexistente - CRC - Centro de Relacionamento com Clientes Ltda, que à época da fiscalização, já tinha sido incorporada por Tim Celular S/A.

Inicialmente, deve-se considerar que, na data da lavratura do auto de infração, a **situação da incorporada perante a Secretaria da Receita Federal do Brasil era “paralisada”**, conforme informação se verifica no tópico 5.19 do acórdão de primeira instância.

5.19. Às fls. 437/439, foram juntados os extratos das pesquisas realizadas nos sistemas informatizados da RFB que apontam a incorporação da CRC- Centro de Relacionamento com Clientes Ltda. pela Tim Celular S/A, bem como informam a atual situação cadastral da Incorporada. Cabe ressaltar, contudo, que os sistemas que tratam especificamente das informações pertinentes às contribuições previdenciárias mostram que o processo de baixa do CNPJ da Incorporada não se completou, ou nem se iniciou, já que, de acordo com os mesmos, essa empresa encontra-se na situação "Paralisada".

Nesse caso, a meu ver, a Fiscalização não se equivocou em levar a incorporada a figurar no pólo passivo da obrigação tributada ora sob exame, pois, **para efeitos fiscais, nessa data, a incorporada ainda existia perante a receita**, e respondia pelas obrigações tributárias.

Em outro giro, verifica-se que quando da incorporação, a empresa TIM Celular S/A (incorporadora) era a única sócia da Incorporada, razão pela qual o processo de reorganização societária deu-se sem que houvesse o aumento de capital da Incorporadora.

Conforme relatado na decisão recorrida, havia uma confusão patrimonial entre a Incorporada e a Incorporadora. No caso concreto existia uma única empresa, TIM Celular S/A, que, por razões formais, detinha dois CNPJ.

5.11.0 quadro societário da incorporada era composto por uma pessoa jurídica, detentora da quase totalidade das quotas, e por uma pessoa física, que ocupava cargo de decisão na sócia majoritária e, por delegação, o de gerente na incorporada.

5.12. Quando da incorporação, a empresa TIM Celular S/A (incorporadora) era a única sócia da Incorporada, razão pela qual o processo de reorganização societária deu-se sem que houvesse o aumento de capital da Incorporadora.

5.13. Os elementos que motivaram o lançamento foram obtidos nos livros e documentos escriturados pela Incorporada os quais, por determinação legal, ficam na guarda da Incorporadora.

5.14. Assim, embora todos os atos que compuseram o procedimento fiscal e que culminaram com lavratura da presente NFLD tenham sido realizados com o nome da incorporada, CRC- Centro de Relacionamento com Clientes Ltda., na verdade, quem deles tomou ciência foi a empresa incorporadora, Tim Celular S/A, que, a partir da data da incorporação passou a ser a responsável pelo pagamento de créditos tributários que, originalmente, deveriam ter sido pagos, antecipadamente, pela Incorporadora (contribuinte), vale dizer, pagos sem o prévio exame da autoridade administrativa, nos termos do artigo 150, §4º, do CTN.

5.15. A situação fática ora exposta evidencia claramente que, mesmo antes da Incorporação, havia a confusão patrimonial entre a Incorporada e a Incorporadora, uma vez que esta era a única sócia daquela, tanto é assim que o processo de reorganização societária se deu sem aumento de capital e sem alteração das partes componentes do quadro societário. Portanto pode-se afirmar, sem margem de erro, que, antes da incorporação, havia uma única empresa, a TIM Celular S/A, que, por razões formais, detinha dois CNPJ.

5.16. Como se vê, contra quem fosse feito o lançamento, a responsabilidade pelo pagamento recairia, de uma forma ou de outra, sobre a TIM Celular S/A, seja pelo fato de ela ser a única sócia ou, ainda, a sucessora, em face da incorporação.

Veja-se que a responsabilidade pelo pagamento de toda forma recairia sobre a TIM Celular S/A, seja pelo fato de ela ser a única sócia ou, ainda, a sucessora, em face da incorporação.

Não me parece que a autuação em uma ou em outra sociedade traz qualquer prejuízo, seja processual, seja financeiro. Tanto é verdade, que a impugnação apresentada pela autuada não traz qualquer alegação quanto à ilegitimidade passiva.

Acrescente-se que o domicílio tributário eleito pela Incorporadora é o mesmo da Incorporada, e todas intimações foram recebidas no endereço Av.- Giovanni Gronchi, 7.143, 4º andar, ou seja, a própria incorporadora tomou conhecimento do procedimento fiscal efetuado e dos autos de infração lavrados, não havendo que se falar em qualquer cerceamento de defesa.

Nesse sentido, menciono a Solução de Consulta Interna Cosit nº 8, de 8 de março de 2013, assim ementada:

NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO LANÇAMENTO TRIBUTÁRIO. ANULAÇÃO. ERRO NA IDENTIFICAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO. VÍCIO FORMAL OU MATERIAL.

Mera irregularidade na identificação do sujeito passivo que não prejudique o exercício do contraditório não gera nulidade do ato de lançamento.

(...)

Dessa SCI, extraio o seguinte:

6. A primeira situação é a inexistência de nulidade ou anulabilidade do lançamento por algum equívoco na identificação do sujeito passivo.

6.1. O art. 59 do PAF determina serem nulos os atos lavrados por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa. Já o art. 60 dispõe que meras irregularidades, incorreções e omissões não importarão em nulidades, mormente quando não influírem na solução do litígio.

6.2. A questão é definir o que são esses atos meramente irregulares. Utiliza-se o conceito de Celso Antônio Bandeira de Mello:

Atos irregulares são aqueles padecentes de vícios materiais irrelevantes, reconhecíveis de plano, ou incursos em formalização defeituosa consistente em transgressão de normas cujo real alcance é meramente o de impor a padronização interna dos instrumentos pelos quais se veiculam os atos administrativos. (in Curso de Direito Administrativo, 29ª ed., p. 478)

6.3. Não há nulidade sem prejuízo da parte. No caso de erro na identificação do sujeito passivo que não macule o seu direito de defesa nem o normal andamento do processo administrativo fiscal, não há necessidade de se proceder a um novo lançamento. Conforme Leandro Paulsen: (grifei)

Não há requisitos de forma que impliquem nulidade de modo automático e objetivo. A nulidade não decorre propriamente do descumprimento do requisito formal, mas dos seus efeitos comprometedores do direito de defesa assegurado constitucionalmente ao contribuinte já por força do art. 5º, LV, da Constituição Federal. Isso porque as formalidades se justificam como garantidoras da defesa do contribuinte; não são um fim, em si mesmas, mas um instrumento para assegurar o exercício da ampla defesa. Alegada eventual irregularidade, cabe à autoridade administrativa ou judicial verificar, pois, se tal implicou efetivo prejuízo à defesa do contribuinte. Daí falar-se do princípio da informalidade do processo administrativo. (PAULSEN, Leandro. Constituição e Código Tributário à luz da doutrina e da jurisprudência. 13ª ed. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2011)

6.4. Citam-se exemplos (não exaustivos) de irregularidades que não ensejam nulidade ou anulabilidade do lançamento:

a) erro na grafia do sujeito passivo ou do número de seu CPF ou CNPJ, desde que ele esteja perfeitamente identificável.

b) efetuação de lançamento contra pessoa jurídica que tenha sido incorporada ou fundida em outra pessoa jurídica, mas cuja identificação é possível. (grifei)

c) lançamento em que esteja incluído o nome de solteiro contra o autuado atualmente com o sobrenome do cônjuge.

(...)

8.5. Quando há erro de fato o vício na identificação do sujeito passivo é formal, o lançamento é anulável e portanto convalidável (ao menos teoricamente). A questão é: necessita-se de um novo lançamento?

8.5.1. Se o sujeito passivo correto impugnou o mérito do ato, qualificando-se adequadamente e exercendo na totalidade o direito de defesa, não há por que se proceder a um novo lançamento. Basta consignar no processo a correta identificação do sujeito passivo e dar andamento a ele, em prol da instrumentalidade das formas. O ato está convalidado.

(...)

Conclusão

11. Em decorrência do exposto, conclui-se que:

a) Mera irregularidade na identificação do sujeito passivo que não prejudique o exercício do contraditório não gera nulidade do ato de lançamento.

No caso dos autos, a própria Incorporadora, Tim Celular S/A, qualificou-se como sujeito passivo na impugnação e exerceu amplamente seu direito de defesa. Não verifico qualquer prejuízo à defesa, portanto não há porque se proceder a um novo lançamento.

Tim Celular S/A, incorporadora de **CRC – Centro de Relacionamento com Clientes Ltda**, conforme documentos societários anexos, inscrita no CNPJ sob número 04.912.345/0001-72, com endereço na Av. Giovanni Gronchi, 7.143 – 4º andar, CEP 05724-006, São Paulo, SP, por seus advogados, vem respeitosamente à presença de Vossa Senhoria, apresentar **DEFESA** em face do débito em referência, nos termos que passa a expor

A seguir colaciono alguns julgados, que versam sobre situação similar ao caso dos autos:

Acórdão nº 9303003.834 – 3ª Turma

Sessão de 28 de abril de 2016

(...)

ERRO NA FIXAÇÃO DA SUJEIÇÃO PASSIVA. INOCORRÊNCIA

O erro na sujeição passiva, regra geral, acarreta nulidade. Todavia, se na data da lavratura do auto de infração, a situação da autuada perante a Secretaria da Receita Federal do Brasil era ativa (CNPJ do Banco Cidade constava como "ativo não regular"), aliado ao fato de que incorporada e incorporadora eram do mesmo grupo societário, inclusive, com diretores em comum, não há nulidade no procedimento da Fiscalização em levar a incorporada a figurar no pólo passivo da obrigação tributada, pois, para efeitos fiscais, nessa data, a incorporada ainda respondia por suas obrigações tributárias.

Acórdão nº 1401000.946 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária

Sessão de 06 de março de 2013

ERRO NA IDENTIFICAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO. SUCESSÃO EMPRESARIAL. INOCORRÊNCIA.

O Fato de o auto de infração ter sido lavrado contra a empresa incorporada ou sucedida, por si só, não acarreta a nulidade do processo por erro na identificação do sujeito passivo, mormente quanto todos as intimações, termos e atos processuais são cientificados a empresa incorporadora/sucessora e atendidos, inclusive a ciência do auto de infração, não havendo qualquer prejuízo à defesa do contribuinte, mormente quando a incorporação se deu dentro do mesmo grupo econômico.

Acórdão nº 9101002.756 – 1ª Turma

Sessão de 05 de abril de 2017

LANÇAMENTO TRIBUTÁRIO. ERRO NA IDENTIFICAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO DA OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA. EXERCÍCIO DO CONTRADITÓRIO E DA AMPLA DEFESA. INEXISTÊNCIA DE PREJUÍZO. AUSÊNCIA DE NULIDADE.

Mera irregularidade, consistente na imprecisão da caracterização do sujeito passivo da obrigação tributária, que não prejudique o exercício do contraditório e da ampla defesa, não gera nulidade do ato de lançamento.

Precedentes do TRF3, do STJ e do STF.

Acórdão n.º 1301003.465 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária

Sessão de 16 de outubro de 2018

ERRO NA IDENTIFICAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO. NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO. INOCORRÊNCIA.

Não há nulidade sem prejuízo da parte.

Se a indicação do nome da empresa cindida (extinta por cisão total) ou incorporada não acarretou qualquer distorção relevante dos fatos narrados no auto de infração, senão suprimiu o exame de nenhum ponto importante quanto à constituição do crédito tributário, tampouco prejudicou o pleno exercício do direito de defesa e do contraditório pela (s) empresa (s) sucessora (s), não há que se falar em nulidade do lançamento.

Não está eivado de nulidade o auto de infração lavrado em face de pessoa jurídica já extinta por cisão total ou incorporação, mormente quando as empresas incorporadoras responderam, em nome da incorporada, a todos os termos de intimação que a esta foram dirigidos, bem como apresentaram impugnação ao lançamento e recurso voluntário tratando, inclusive, de questões de fundo. Trata-se de mera omissão que, por não haver causado prejuízo à defesa, sequer necessita ser sanada.

(...)

Considerando o disposto no artigo 60 do Decreto n.º 70.235, de 19727 e tendo em vista que não restou demonstrada qualquer das hipóteses capazes de atrair a aplicação do art. 59 do mesmo diploma, rejeito a preliminar de nulidade do auto de infração.

Mérito

Consoante relatado, a fiscalização considerou como base de cálculo de contribuições previdenciárias na presente notificação de lançamento, os valores pagos a empregados título de participação nos resultados referentes ao período de 10/2002 a 02/2006, por estarem em desconformidade com o disposto nos artigos 1º, 2º e 3º da Lei 10.101/2000.

6- O débito foi extraído do sistema informatizado de folhas de pagamento e apresentado pela empresa e levantado por ter sido pago o PLR em 10/2002 e assinado acordo em 17/04/2003; pago em 04/2003 e assinado em 09/01/2004; pago em 01 e 12/2004 e assinado em 01/12/2004; pago em 12/2005 e assinado em 09/12/2005 e para os anos de 2002 a 2006 não ter a empresa apresentado: Atas de eleição da comissão de empregados, Editais de Convocação, Cartas da Filosofia de Remuneração, Formulários de Auto avaliação, Formulários de Avaliação de Performance, Pedidos de arquivamento dos acordos junto ao sindicato e Cartas de Convocação de Participação endereçadas ao Sindicato, a falta destes documentos originaram o Auto de Infração AI DEBCAD n. 37.082.041-0.

Nos termos do artigo 7º, XI da Constituição Federal de 1988, constitui direito dos trabalhadores o pagamento de participação nos lucros ou resultados da empresa desvinculada da remuneração:

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

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

No entanto, o dispositivo constitucional remete a eficácia da norma à edição de lei, consoante estabelece a parte final do inciso apontado, revelando que o direito dos trabalhadores ao recebimento da PLR sem vinculação à remuneração se trata de norma constitucional de eficácia limitada, dependendo de lei para a sua regulamentação.

A regulamentação ocorreu com a edição da Medida Provisória nº 794, de 29 de dezembro de 1994, a qual, após diversas reedições, foi finalmente convertida na Lei nº 10.101/2000, estabelecendo os parâmetros e diretrizes a serem observados para que a parcela denominada Participação nos Lucros e Resultados da empresa, ou simplesmente PLR, cumprisse o seu objetivo constitucionalmente previsto e assim, enquadrar-se como pagamento desvinculado da remuneração.

Nesse contexto, a própria legislação previdenciária, por meio da Lei nº 8.212/1991 (artigo 28, §9º, "j"), também determinou a não incidência da contribuição previdenciária sobre a participação nos lucros, condicionando, contudo, o seu pagamento à observância dos requisitos estabelecidos em lei específica

Assim dispõem alguns dispositivos dos artigo 2º e 3º da Lei nº 10.101/2000, vigentes à época dos fatos:

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 sindical 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.

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

§ 3º Todos os pagamentos efetuados em decorrência de planos de participação nos lucros ou resultados, mantidos espontaneamente pela empresa, poderão ser compensados com as obrigações decorrentes de acordos ou convenções coletivas de trabalho atinentes à participação nos lucros ou resultados.

Da leitura sistêmica dos arts. 2º. e 3º. da Lei n. 10.101/2000, deduz-se que os principais pilares de legitimidade de um plano de participação nos lucros ou resultados são: i) intervenção do sindicato e participação dos empregados na negociação do plano; ii) existência de regras claras e objetivas para distribuição dos valores; iii) prévio estabelecimento de metas, indicadores e mecanismos de aferição; iv) momento do arquivamento do acordo; v) periodicidade do pagamento de parcelas referentes à participação nos lucros ou resultados.

Do conjunto de regras acima estabelecidas, conclui-se que o cumprimento do §1º, do art. 2º, ou seja, o estabelecimento de regras claras e objetivas, bem como de mecanismos de aferição, e principalmente a fixação prévia de metas e resultados, **requer que o pacto ocorra antes do início do exercício a que se refere o acordo**, do contrário os empregados sequer saberiam o quanto teriam de se esforçar, e qual seria a compensação por esse esforço.

Ademais, a interpretação no sentido de que a assinatura do acordo tem de ser anterior ao exercício ao qual ele se refere, guarda lógica com todas os demais dispositivos da Lei n.º 10.101, de 2001, já que permite ao empregado saber exatamente qual o nível de esforço suficiente a atingir as metas pre-fixadas.

Assim, a despeito das alegações oferecidas pelo recorrente, no sentido de que os empregados já conheceriam as metas, entende esta Conselheira que os pagamentos referentes às PLR não foram objeto de negociação prévia, assim entendida como a negociação que resulta em acordos efetivamente assinados previamente, sendo que no presente caso foi pago o PLR em 10/2002 e assinado acordo em 17/04/2003; pago em 04/2003 e assinado em 09/01/2004; pago em 01 e 12/2004 e assinado em 01/12/2004; pago em 12/2005 e assinado em 09/12/2005.

Destarte, obviamente que no momento em que o pagamento de PLR foi efetuado, já haviam ocorrido as variáveis que determinaram o lucro e os resultados obtidos pela empresa, sem qualquer possibilidade de aferição acerca do alcance de eventuais metas pelos empregados. E não se pode perder de vista que se trata de exclusão de base de cálculo de tributo, portanto a interpretação tem de ser restritiva, a teor do art. 111, do CTN.

Também não há como acolher a justificativa da recorrente de que com fundamento no princípio da continuidade da empresa, as regras já eram conhecidas pelos empregados, pois conforme se verifica da leitura dos acordos coletivos acostados ao processo, a cada ano, algumas regras mudaram significativamente, sem que tenham sido objeto de negociação. A seguir transcrevo as alterações identificadas no acórdão recorrido nos tópicos 5.46 a 5.49.

5.46. Aliás, basta uma análise superficial no conteúdo dos acordos coletivos para se verificar que, de ano para ano, algumas regras mudaram significativamente, sem que tenham sido objeto de negociação. Dentre essas alterações, podem ser citadas as havidas em alguns indicadores e pesos.

5.47. A título de exemplo, o acordo de 2004 (fls. 334/342), assinado em 01/12/2004, estabeleceu para seus colaboradores, Diretores, Gerentes e Coordenadores (item 5.3.1), os seguintes indicadores: a) "Ebtida da Operadora em 31/12/2004"; b) "Ebtida da TIM no Brasil em 31/12/2004"; c) "Ebtida Grupo TIM em 31/12/2004"; d) "Objetivos funcionais" e d) "Objetivos de gerência/coordenação", tendo sido informado que "Cada COLABORADOR receberá individualmente, por meio de comunicado escrito, os indicadores, percentuais dos pesos e objetivos que serão aplicados em sua avaliação MBO".

5.48. Já o acordo de 2005 (fls. 343/351), assinado em 09/12/2005, estabelece outros parâmetros para a mesma categoria de colaboradores (item 5.3.1), quais sejam: a) "Receita líquida — bad debt consolidado Brasil- em 31/12/2005", b) "Ebit consolidado do grupo TIM em 31/12/2005"; c) "Índice de satisfação dos clientes"; d) "Índice de clima interno da TIM Brasil"; e) "Objetivos funcionais" e f) "Objetivos de gerência/coordenação". A informação referente ao comunicado aos colaboradores foi mantida nesse acordo.

5.49. Assim, sem entrar no mérito da adequação desses indicadores à Lei 10.101/00, mesmo porque a Impugnante não traz nenhuma informação a esse respeito, é evidente que o simples fato de haver mudança de critérios já seria motivo suficiente para que, antes de iniciado o exercício de 2005, as novas regras fossem devidamente negociadas com os empregados, ainda que isso fosse feito, exclusivamente, por meio de acordo coletivo.

A fiscalização também fundamenta, que para os anos de 2002 a 2006 a empresa deixou de apresentar Atas de eleição da comissão de empregados, Editais de Convocação, Cartas da Filosofia de Remuneração, Formulários de Auto avaliação, Formulários de Avaliação de Performance, Pedidos de arquivamento dos acordos junto ao sindicato e Cartas de Convocação de Participação endereçadas ao Sindicato.

O recorrente sustenta que os programas de PLR foram implantados por meio de acordos coletivos e que, portanto, não poderia a Fiscalização exigir outros documentos ou mesmo documentos que não estejam previstos na legislação previdenciária.

Quanto ao alegado, coaduno com os fundamentos do acórdão recorrido, que adoto como razão de decidir:

5.50. Quanto às alegações da empresa de que os programas de PLR foram implantados por meio de acordos coletivos e que, portanto, não poderia a Fiscalização exigir outros documentos ou mesmo documentos que não estejam previstos na legislação previdenciária, elas não merecem prosperar.

5.51. Primeiro porque, conforme foi exposto anteriormente, a legislação prevê mais de uma forma de negociação da PLR, sendo que elas não são mutuamente exclusivas. Esse motivo, por si só, já justificaria a solicitação de quaisquer documentos que atestassem, por exemplo, a existência de negociação prévia. Nesse sentido, o parágrafo 3º, do art. 3º da Lei 10.101/00, dispõe, expressamente, que:

§3º Todos os pagamentos efetuados em decorrência de planos de participação nos lucros ou resultados, mantidos espontaneamente pela empresa, poderão ser compensados com as obrigações decorrentes de acordos ou convenções coletivas de trabalho atinentes à participação nos lucros ou resultados.

5.52. Segundo, porque **o disposto nos acordos coletivos é insuficiente no tocante à exigência legal de que esses instrumentos de negociação devem conter "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"**.

5.53. O acordo de 2002 (fls.321/325), por exemplo, prescreve, expressamente, em sua cláusula "12", que "São válidos, como mecanismos de aferição de informações, todas as provas admitidas em Direito", ou seja, o acordo não estipula qualquer mecanismo de aferição. (grifei)

5.54. A leitura dos acordos coletivos não deixa dúvidas de que eles não normatizam por completo o pagamento de PLR, sendo que muitas vezes fazem referência a outros documentos, tais como, "Ebit consolidado do grupo TIM", "Índice de satisfação dos clientes"; "Índice de clima interno da TIM Brasil", "Objetivos funcionais", "Objetivos de gerência/coordenação", ou então, simplesmente afirmam que algumas regras já são conhecidas.

5.55. Ademais, a Impugnante não apresentou, durante o procedimento fiscal, tampouco na impugnação, qualquer documento contemporâneo aos fatos que atestasse a negociação prévia com os empregados ou que apontasse os índices e percentuais atingidos etc, limitando-se a apresentar cópia dos acordos coletivos. (grifei)

5.56. Ressalte-se que os documentos solicitados pela Fiscalização, sob os títulos "Atas de eleição da comissão de empregados e editais de convocação", "Cartas de Filosofia de Remuneração, "Formulários de Auto-Avaliação e Formulários de Avaliação de Performance", "Pedidos de arquivamento dos acordos junto ao sindicato e cartas de convenção de Participação endereçadas ao Sindicato", documentos esses que segundo a Impugnante não estão previstos na legislação previdenciária, visam a suprir as lacunas existentes nos acordos coletivos que, como visto, foram firmados a "posteriori", e como não poderia deixar de ser, tendo em vista a finalidade dos mesmos, são incapazes de demonstrar os resultados que, de fato, foram alcançados pela empresa, bem como se os pagamentos efetuados a cada empregado, sob os aspectos qualitativo e quantitativo, estão de acordo com o que neles está ou deveria estar previsto.

5.57. Saliente-se que, embora a Impugnante possa ter suas razões ao afirmar que o programa de PLR privilegia os resultados empresariais, e não individuais, fato é que os acordos coletivos dispõem que: "Cada COLABORADOR receberá individualmente, por meio de comunicado escrito, os indicadores, percentuais dos pesos e objetivos que serão aplicados em sua avaliação MBO". Dispõem ainda que (5.3.1): "Os COLABORADORES dessas categorias estarão sujeitos a avaliação MBO efetuada pelo seu superior imediato, com base em indicadores e pesos especificados de acordo com o nível funcional e grau de impacto das decisões do COLABORADOR no resultado da Empresa, sendo aplicáveis os seguintes indicadores:..... ". Assim, está mais do que justificada a solicitação de documentos com títulos que sugerem a necessidade de se demonstrar o atingimento dos indicadores estabelecidos nos acordos coletivos, como por exemplo: "Formulários-de Auto-Avaliação e Formulários de Avaliação de Performance".

5.58. Note-se que não é o título do documento solicitado que é relevante, já que não se está levando em conta documentos para os quais a lei tenha determinado uma forma específica, mas o que é de suma importância, são as informações que a Impugnante poderia trazer para comprovar que o pagamento de PLR foi realizado de acordo com as disposições da Lei 10.101/00. (grifei)

5.59. Quanto à solicitação feita pela Fiscalização para que a Notificada, ora Impugnante, comprovasse o arquivamento de acordos de PLR no sindicato,

cumpre esclarecer que tal exigência também decorre da Lei 10.101/00, conforme transcrição abaixo: (grifei)

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

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

II-convenção ou acordo coletivo.

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

(destaques não constam do original)

5.60. Resta ainda comentar que os fatos geradores de que trata o lançamento ocorreram quando já estava, em pleno vigor, a lei 10.101/00, não havendo que se acolher a alegação da Impugnante de que eram precárias as normas previstas na série de medidas provisórias que antecedeu à edição da referida lei.

5.61. Do exposto, conclui-se que a Fiscalização agiu acertadamente ao realizar o lançamento de contribuições previdenciárias, bem como de contribuições destinadas a terceiros, que têm a mesma base de cálculo, incidentes sobre pagamentos de PLR, em desacordo com a Lei n.º 10.101/00.

Desta forma, uma vez descumprido o preceito da norma de regência não cabe a desoneração da verba, por não se cumprir o requisito da norma de isenção, prevista na alínea “j” do § 9º do art. 28 da Lei n. 8.212/1991, verbis:

Art. 28 (...)

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

(...)

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

Nesse sentido já se manifestou a 2º Turma da CSRF por meio dos acórdãos 9202-006.674, 9202-007.610, 9202-005.978.

Do exposto voto por negar provimento ao recurso.

Conclusão

Ante ao exposto, voto por rejeitar a preliminar e negar provimento ao recurso.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Sheila Aires Cartaxo Gomes

