



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

Processo n° 14485.002997/2007-26
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 2401-003.142 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 13 de agosto de 2013
Matéria DIFERENÇA DE CONTRIBUIÇÕES, SALÁRIO INDIRETO
Recorrente BANCO BARCLAYS S.A
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

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

PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS E RESULTADOS. SALÁRIO INDIRETO DECADÊNCIA. SÚMULA VINCULANTE N. 08 DO STF. ART. 150, 4º DO CTN. É de 05 (cinco) anos o prazo decadencial para o lançamento das contribuições previdenciárias.

PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS E RESULTADOS ACORDO PRÓPRIO. REGRAS CLARAS E OBJETIVAS. MENÇÃO A PROGRAMA DE DESEMPENHO INDIVIDUAL DE METAS FIXADO POSTERIORMENTE PELAS PARTES COM FUNDAMENTO NA NEGOCIAÇÃO EFETUADA. VALIDADE. LANÇAMENTO. IMPROCEDÊNCIA. Considerando-se que a adoção de acordo de metas e desempenho individual, como forma aumento dos valores da PLR fixada pelas partes constou expressamente do acordo firmado é de concluir que o instrumento possui a fixação de regras claras e objetivas, sobretudo no que se refere aos direitos substantivos do cumprimento do acordado é de se afastar incidência das contribuições lançadas em conformidade com o que determina a Lei 10.101/00.

Recurso Voluntário Provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do colegiado, por maioria de votos: I) declarar a decadência até a competência 11/2002; e II) no mérito, dar provimento ao recurso. Vencida a conselheira Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira (relatora), que rejeitava a arguição de decadência e, no mérito, negava provimento ao recurso. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Igor Araújo Soares.

Elias Sampaio Freire - Presidente

Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira – Relatora

Igor Araújo Soares – Redator Designado

Participaram do presente julgamento, os Conselheiros Elias Sampaio Freire, Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Kleber Ferreira de Araújo, Igor Araújo Soares, Carolina Wanderley Landim e Ricardo Henrique Magalhães de Oliveira.

Relatório

A presente NFLD, lavrado sob o n. 37.015.591-2, em desfavor da recorrente tem por objeto as contribuições sociais destinadas ao custeio da Seguridade Social, parcela a cargo da empresa, incluindo as destinadas ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais do trabalho, bem como as destinadas a terceiros, levantadas sobre os valores pagos a pessoas físicas na qualidade de empregados à título de Participação nos Lucros e Resultados – PLR, no nas seguintes competências 02/2002, 02/2003, 03/2003, 02/2004, 02/2005, 03/2005 e 02/2006.

Conforme descrito no relatório fiscal, fl. 41 a 52, analisada a documentação as Contribuições Previdenciárias tiveram como **FATO GERADOR:**

Da análise da documentação descrita no item 1 anterior, constatou-se que a empresa remunerou os segurados empregados, sob o título "Participação nos Lucros" nas competências 02/2002, 02/2003, 03/2003, 02/2004, 02/2005, 03/2005 e 02/2006.

3. A empresa remunerou seus empregados, a título de Participação nos Lucros ou Resultados - PLR, em desacordo com a legislação específica.

4. Em rein-do a tais verbas remuneratórias a empresa:

a) Não as declarou na GFIP, relativamente a fatos geradores ocorridos a partir da competência 01/1999;

b) Não comprovou o recolhimento ou a provisão das contribuições previdenciárias correspondentes na escrita contábil; e c) Não apresentou documentos hábeis a comprovar a não-incidência das contribuições previdenciárias sobre o pagamento das referidas verbas remuneratórias. As contribuições apuradas no presente levantamento, foram assim, especificadas:

Com relação ao pagamento de PLR em desacordo com os preceitos legais, assim detalhou a autoridade fiscal:

A empresa remunerou os segurados empregados, a título de Participação nos Lucros ou Resultados PLR, no período de 2002 a 2006. A empresa possui dois planos distintos de PLR:

a) Plano de Participação nos Lucros ou Resultados, decorrente das Convenções Coletivas de Trabalho — CCT e;

b) Plano Próprio de Participação nos Lucros ou Resultados decorrente de acordo entre a empresa e seus empregados.

PAGAMENTO DE PLR COM BASE EM CONVENÇÕES COLETIVAS DE TRABALHO.

12. O Plano de Participação nos Lucros ou Resultados, decorrente das Convenções Coletivas de Trabalho - CCT é proveniente de negociação da categoria dos trabalhadores por intermédio dos sindicatos em campanhas salariais, no período de 2002 a 2006, nos termos da Lei 10.101/00. O valor convencionado, por exercício, como pagamento de PLR (VALOR DE PLR), é composto de um percentual sobre o salário-base mais verbas de natureza salarial (S), acrescido de uma parcela fixa, limitado a um determinado valor (LIMITE DE PLR), observando como teto, o percentual de 15% e, como mínimo 5% do lucro líquido do banco. Se o total de PLR nesta regra for inferior a 5% do lucro líquido do banco, o valor individual deverá ser majorado até alcançar dois salários do empregado e limitado a um valor (VALOR MÁXIMO). O valor de PLR (percentual e valor fixo), o limite de PLR e o limite máximo convencionados, anualmente, assim como o prazo para pagamento, estão demonstrados no constante do relatório fiscal:

As Convenções Coletivas de Trabalho também estabelecem que, no pagamento da participação nos lucros ou resultados, o banco poderá compensar os valores já pagos ou que vierem a ser pagos, a esse título, referente ao mesmo exercício.

14. O parágrafo 6 da cláusula primeira das Convenções Coletivas de Trabalho sobre PLR, determina que, estará isento do pagamento das Participações nos Lucros ou Resultados, o banco que apresentar prejuízo.

15. Os Planos de Participação nos Lucros ou Resultados provenientes das Convenções coletivas de Trabalho — CCT atendem ao disposto na Lei 10.101 de 19/12/2000 e não constituem base de cálculo das contribuições previdenciárias. A Participação nos Lucros ou Resultados paga em desacordo com a legislação específica refere-se ao Plano Próprio.

16. A empresa obteve lucro líquido nos exercícios de 2004 e 2005 e efetuou os pagamentos, a título de PLR decorrente das CCT, nas competências 02/2005 e 02/2006, respectivamente. Estes valores foram deduzidos da base de cálculo das contribuições previdenciárias apuradas e não fazem parte da presente Notificação, pois atendem aos requisitos da Lei. Tais pagamentos foram calculados pelo Limite Máximo, tendo em vista que o total da PLR paga foi inferior a 5% do lucro líquido do banco.

PAGAMENTO DE PLR COM BASE EM PLANO PRÓPRIO – ESSE OBJETO DE AUTUAÇÃO

Os valores pagos nas competências 02/2002, 02/2003, 03/2003 e 02/2004, decorrentes dos exercícios de 2001, 2002 e 2003, referem-se exclusivamente à PLR acordada no Plano Próprio, considerando que a empresa obteve prejuízo líquido neste período e, portanto, isenta do pagamento de PLR. As bases de cálculo e deduções utilizadas constam nas planilhas do Anexo I da presente Notificação.

17. O Acordo Próprio para Participação nos Lucros e/ou Resultados, assinado em 15/12/1999, é decorrente de negociação

entre a empresa e os empregados, mediante comissão escolhida pelas partes, garantindo o mínimo estabelecido em CCT. O sindicato da categoria foi devidamente comunicado do acordo. o instrumento de acordo celebrado foi arquivado no Sindicato dos Bancários de São Paulo em 19/01/2000. Após análise do Acordo apresentado, verifica-se no item 5 — Dos Direitos Substantivos, que o critério a ser utilizado para pagamento da Participação nos Lucros e/ou Resultados é o percentual de retorno sobre o patrimônio líquido no início do exercício fiscal. Esse percentual e calculado após serem deduzidos: 1) todos os tributos; 2) o total previsto com as despesas do próprio Plano de o Acordo determina ainda, no item 5 — Direitos Substantivos, que: os valores aqui estabelecidos, representam um mínimo, sendo facultado, possível e legal o pagamento superior, a título de PLR, nas hipóteses em que o desempenho individual, medido através do sistema de avaliação do desempenho, ultrapasse o esperado ou negociado.

20. Este sistema de avaliação de desempenho, mencionado no item anterior, não integra o Acordo firmado entre a empresa e seus empregados, nem como anexo. A empresa apresentou apenas um Relatório de Avaliação de Desempenho Profissional e Programa de Metas, alterando substancialmente o estabelecido no Acordo Próprio. Este Programa de Metas e Avaliação não foi submetido à aprovação do sindicato representante da categoria, nem sequer contém as assinaturas dos representantes das partes envolvidas no acordo. Cópia do programa segue anexo a presente Notificação.

21. Não obstante, o Programa de Metas e Avaliação apresentado estabelece basicamente que, as metas e objetivos de desempenho serão definidos semestralmente, em julho e dezembro de cada ano. Tais metas e objetivos deverão ser mensuráveis e passíveis de avaliação. Descreve também os critérios para atribuição de notas de desempenho: A, B, C, D ou N/A (não aplicável), conforme programa apresentado. A distribuição da PLR é definida pelo Grupo Barclays globalmente da forma descrita no referido programa. Na última página do Programa apresentado, verificam-se as regras para distribuição da PLR. Através de uma tabela, o programa divide a avaliação do desempenho em duas áreas: Negócios e Suporte/Infra-estrutura em função das notas de desempenho. A empresa apresentou por amostragem alguns relatórios que compõem as notas de desempenho. Tais relatórios são questionários formulados para que os gerentes de cada área avaliem seus funcionários, segundo critérios subjetivos.

Caso as notas de desempenho atribuídas sejam A ou B, os funcionários da Área de negócios recebem PLR em função de um percentual não definido dos resultados gerados diretamente por este e os funcionários da área de Suporte/Infra-estrutura recebem PLR em função de um percentual não definido do aumento em relação ao PLR do ano anterior. Caso as notas de desempenho atribuídas sejam C ou D, os funcionários das duas áreas recebem PLR pelo mínimo estabelecido na Convenção. Verifica-se que a empresa atribui parâmetros para pagamento

da PLR através de um percentual não definido. A empresa também utiliza, de forma subjetiva, parâmetros como pesquisas de mercado, para atribuição do percentual.

22. Desta forma, a empresa não demonstrou, de forma quantitativamente mensurável, as informações pertinentes ao cumprimento do Acordo de Participação nos Lucros ou Resultados, objeto de negociação entre a empresa e seus empregados, ou mesmo, do Programa de Metas e Avaliação de Desempenho Profissional apresentado, quanto à clareza e à objetividade na fixação tanto dos direitos substantivos dos participantes quanto das regras adjetivas, segundo condições e critérios estabelecidos, conforme preceitua a Lei 10.101 de 19/12/2000, em seu artigo 2º, parágrafo 1º. Tendo em vista, a falta da documentação suporte referente aos pagamentos efetuados a título de PLR, não foi possível a verificação e análise do montante pago a cada segurado empregado beneficiado. A empresa foi autuada por deixar de apresentar a documentação solicitada através do Termo de Intimação para Apresentação de Documentos — TIAD datado de 13/11/2007, mediante Auto de Infração DEBCAD n. 37.015.592-0.

23. No item 17 — Vigência, o Acordo estabelece a vigência retroativa A 1º de janeiro de 1999 e vigorará por prazo indeterminado.

24. Cabe ressaltar o disposto no item 11 — Das Compensações e Substituições do Acordo Próprio, que estabelece o seguinte: O presente Acordo compensa e substitui eventuais programas existentes anteriormente, que tenham a mesma causa de concessão, inclusive bônus e/ou produtividade, bem como vantagens idênticas (participação nos lucros e/ou resultados) estabelecidas em Convenções ou Dissídios Coletivos. Tal dispositivo contraria o que determina a norma legal específica, em seu artigo 3º, da lei 10.101/2000, que dispõe: 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 aplicando o princípio da habitualidade.

25. Considerando o acima exposto, resta demonstrado que os valores pagos a título de PLR pela empresa aos seus empregados, nos meses de 02/2002, 02/2003, 03/2003, 02/2004, 02/2005, 03/2005 e 02/2006, estão em desacordo com a legislação específica e integram a base de cálculo das contribuições previdenciárias.

Importante, destacar que a lavratura do AI deu-se em 13/12/2007, tendo a cientificação ao sujeito passivo ocorrido no mesmo dia.

Não conformada com a autuação a recorrente apresentou defesa, fls. 62 a 102.

Foi exarada a Decisão de 1 instância que confirmou a procedência do lançamento.

Não concordando com a decisão do órgão previdenciário, foi interposto recurso pela notificada, conforme fls. 221 a 278 , contendo em síntese os mesmos argumentos da impugnação, os quais podemos descrever de forma sucinta:

1. Preliminarmente, decadência referente ao período de 02 a 11/2002.
2. Inexiste comprovação da ocorrência da suposta obrigação tributária, tendo em vista que a exigência não decorre da simples desconfiguração de um determinado pagamento realizado pelo empregador ao empregado.
3. Por sobredita lei, se estabeleceu que a participação dos empregados nos lucros e resultados pode ser implantada de três formas, aue no se excluem: mediante comissão escolhida pelas partes (inciso I do art. 2º), por acordo ou convenção coletiva (inciso II do artigo 2º), ou por planos mantidos espontaneamente pela empresa (parágrafo 3º do artigo 3º).
4. E, por fim, previu que as empresas possam adotar planos por mera liberalidade, ao prescrever no artigo 3º, parágrafo 3º, que tais planos possam se compensar com as obrigações decorrentes de acordos coletivos ou de convenções coletivas atinentes à participação nos lucros e resultados.
5. Nos referidos formulários, calcados em critérios claramente definidos na "Avaliação de Desempenho Profissional e Programa de Metas", estão minuciosamente expostos (i) as regras objetivas para o merecimento da "PLR" e (ii) o controle de atingimento por cada um dos beneficiados.
6. O fato das avaliações de desempenho — nas quais constam todos os critérios (claros e objetivos) utilizados para o pagamento do PLR, bem como o seu atingimento — não estarem contidas no referido Acordo, não autoriza afirmar que este controle seria inválido ou que não existiria!
7. Esclareça-se que a existência de subjetividade na avaliação dos critérios eleitos pelo recorrente para definição do pagamento da PLR não invalida o plano mantido pela empresa. Isto porque, exceto no caso do critério eleito para o pagamento da PLR ser exclusivamente financeiro (o qual não se adequa ao presente caso, em que critérios comportamentais também influenciam na avaliação de desempenho do empregado) não é possível a realização de uma avaliação exclusivamente objetiva.
8. Ressalte-se que a própria administração se utiliza de subjetividade quando avalia os seus servidores para fins de pagamento da "Gratificação de Incremento da Fiscalização e da Arrecadação — GIFA" (que nada mais é do que a PLR dos servidores públicos). Transcreve art. 1º e 3º da Portaria MPS nº 1302/2005.
9. Os critérios eleitos para averiguação do merecimento do recebimento da GIFA (art. 5º do Decreto nº 5.190/2004) demandam uma avaliação objetiva e subjetiva, como ocorre com recorrente em relação aos critérios por ela eleitos para pagamento da PLR aos seus empregados.
10. Em razão do principio da verdade material, á. Auditoria Fiscal não era lídimo deixar de considerar as provas trazidas à fiscalização segundo as quais as normas contidas na Lei nº 10.101/2000 foram fiel e integralmente atendidas.

11. A ausência da assinatura do sindicato da categoria no programa de PLR não pode ser interpretada como ausência de participação da entidade nas negociações.
12. Conforme atesta inclusa documentação, no dia 10/12/1999 a Impugnante protocolou requerimento perante o Sindicato da categoria por meio do qual solicitou a indicação de um representante para integrar a comissão regularmente escolhida pelas partes (banco e empregados), na forma da lei. Em 19/01/2000, tendo em vista que a solicitação não foi atendida, a Impugnante requereu o arquivamento de uma via do Acordo de PLR perante o Sindicato.
13. A Impugnante não poderia deixar de celebrar o Acordo na data previamente estipulada em razão da ausência do Sindicato, pois tal expediente implicaria na impossibilidade de sua implantação para o exercício seguinte e conseqüente desrespeito à garantia constitucional. A ausência do sindicato só pode ser interpretada como anuência aos termos do Acordo na medida em que não houve, após seu arquivamento no Sindicato, qualquer insurgência relativa ao conteúdo. A recorrente não pode ser punida em decorrência da omissão do sindicato em participar das negociações.
14. A suposta infringência do Plano de PLR mantido pela recorrente a. norma contida no artigo 3º da Lei nº 10.101/2000 A Auditoria Fiscal entendeu que os pagamentos realizados pela recorrente substituiriam ou complementariam a remuneração dos seus empregados.
15. Não há embasamento fático para essa conclusão. A auditoria Fiscal presumiu tal fato, o que é inaceitável.
16. Consoante o princípio da segurança jurídica, o tributo s pode ser validamente exigido quando um fato ajusta-se rigorosamente à hipótese de incidência tributária. Não se pode considerar ocorrido o fato imponível por mera ficção ou presunção.
17. Não existe causa legal capaz de justificar a consideração pela Auditoria Fiscal, sem qualquer elemento de prova nesse sentido.
18. **Da eventualidade do pagamento**
19. É incontroverso o fato de que o pagamento efetuado pela Impugnante aos seus empregados não possui habitualidade, haja vista depender da ocorrência de eventos futuros e incertos.
20. **Da inconstitucionalidade da contribuição adicional de 2,5%**
21. A impugnante foi imposta uma obrigação de contribuir para o custeio da Seguridade Social através do adicional de 2,5% incidentes sobre a folha de salários.
22. Houve uma diferenciação estabelecida pelo legislador entre os contribuintes em virtude da atividade econômica exercida, fixando-se uma maior carga tributária para aqueles que, como a Impugnante, são instituições financeiras.
23. O fato jurídico-tributário que dá origem à obrigação tributária de recolher a contribuição previdenciária sobre a folha de salários (ser empregador) não está relacionado com a atividade econômica desenvolvida pelo contribuinte.

-
24. Como se depreende das decisões transcritas, confirmando as alegações do recorrente, o Egrégio TRF da 3ª Região reconheceu a inconstitucionalidade da exigência da contribuição social sobre o lucro das instituições financeiras e equiparadas (as quais estão ao princípio da isonomia e da capacidade contributiva).
25. Nem se alegue que a relação de corresponsáveis serviria tão somente para eventual ajuizamento de execução fiscal para a cobrança judicial dos valores supostamente devidos pela Impugnante. Neste momento processual somente a recorrente seria responsável pelo pagamento, caso fosse devido.
26. Dos pedidos Requer seja julgado integralmente improcedente o lançamento fiscal impugnado, com cancelamento da NFLD e conseqüente extinção do crédito, e também a exclusão dos diretores da Impugnante do pólo passivo.

A DRFB encaminhou o processo para julgamento no âmbito do CARF.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheira Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Relatora

PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE:

O recurso foi interposto tempestivamente, conforme informação à fl. 207. Superados os pressupostos, passo as preliminares ao exame do mérito.

DAS PRELIMINARES AO MÉRITO

DECADÊNCIA

Quanto a decadência, entendo que razão não assiste ao recorrente para que se determine a decadência a luz do art. 173, I do CTN, conforme se demonstra a seguir.

O STF em julgamento proferido em 12 de junho de 2008, declarou a inconstitucionalidade do art. 45 da Lei n° 8.212/1991, tendo inclusive no intuito de eximir qualquer questionamento quanto ao alcance da referida decisão, editado a Súmula Vinculante de n° 8, senão vejamos:

***Súmula Vinculante n° 8** “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”.*

O texto constitucional em seu art. 103-A deixa claro a extensão dos efeitos da aprovação da súmula vinculando, obrigando toda a administração pública ao cumprimento de seus preceitos. Dessa forma, entendo que este colegiado deverá aplicá-la de pronto, mesmo nos casos em que não argüida a decadência quinquenal por parte dos recorrentes. Assim, prescreve o artigo em questão:

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.

Ao declarar a inconstitucionalidade do art. 45 da Lei n° 8.212, prevalecem as disposições contidas no Código Tributário Nacional – CTN, quanto ao prazo para a autoridade previdenciária constituir os créditos resultantes do inadimplemento de obrigações previdenciárias. Cite-se o posicionamento do STJ quando do julgamento proferido pela 1ª Seção no Recurso Especial de n° 766.050, cuja ementa foi publicada no Diário da Justiça em 25 de fevereiro de 2008, nestas palavras:

PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. ISS. ALEGADA NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO. VALIDADE DA CDA. IMPOSTO SOBRE SERVIÇOS DE QUALQUER NATUREZA - ISS. INSTITUIÇÃO FINANCEIRA. ENQUADRAMENTO DE ATIVIDADE NA LISTA DE SERVIÇOS ANEXA AO DECRETO-LEI N° 406/68. ANÁLOGIA. IMPOSSIBILIDADE.

INTERPRETAÇÃO EXTENSIVA. POSSIBILIDADE. HONORÁRIOS ADVOCATÍCIOS. FAZENDA PÚBLICA VENCIDA. FIXAÇÃO. OBSERVAÇÃO AOS LIMITES DO § 3.º DO ART. 20 DO CPC. IMPOSSIBILIDADE DE REVISÃO EM SEDE DE RECURSO ESPECIAL. REDISCUSSÃO DE MATÉRIA FÁTICO-PROBATÓRIA. SÚMULA 07 DO STJ. DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. INOCORRÊNCIA. ARTIGO 173, PARÁGRAFO ÚNICO, DO CTN.

1. O Imposto sobre Serviços é regido pelo DL 406/68, cujo fato gerador é a prestação de serviço constante na lista anexa ao referido diploma legal, por empresa ou profissional autônomo, com ou sem estabelecimento fixo. 2. A lista de serviços anexa ao Decreto-lei n.º 406/68, para fins de incidência do ISS sobre serviços bancários, é taxativa, admitindo-se, contudo, uma leitura extensiva de cada item, no afã de se enquadrar serviços idênticos aos expressamente previstos (Precedente do STF: RE 361829/RJ, publicado no DJ de 24.02.2006; Precedentes do STJ: AgRg no Ag 770170/SC, publicado no DJ de 26.10.2006; e AgRg no Ag 577068/GO, publicado no DJ de 28.08.2006). 3. Entrementes, o exame do enquadramento das atividades desempenhadas pela instituição bancária na Lista de Serviços anexa ao Decreto-Lei 406/68 demanda o reexame do conteúdo fático probatório dos autos, insindicável ante a incidência da Súmula 7/STJ (Precedentes do STJ: AgRg no Ag 770170/SC, publicado no DJ de 26.10.2006; e REsp 445137/MG, publicado no DJ de 01.09.2006). 4. Deveras, a verificação do preenchimento dos requisitos em Certidão de Dívida Ativa demanda exame de matéria fático-probatória, providência inviável em sede de Recurso Especial (Súmula 07/STJ). 5. Assentando a Corte Estadual que "na Certidão de Dívida Ativa consta o nome do devedor, seu endereço, o débito com seu valor originário, termo inicial, maneira de calcular juros de mora, com seu fundamento legal (Código Tributário Municipal, Lei n.º 2141/94; 2517/97, 2628/98 e 2807/00) e a descrição de todos os acréscimos" e que "os demais requisitos podem ser observados nos autos de processo administrativo acostados aos autos de execução em apenso, onde se verificam: a procedência do débito (ISSQN), o exercício correspondente (01/12/1993 a 31/10/1998), data e número do Termo de Início de Ação Fiscal, bem como do Auto de Infração que originou o débito", não cabe ao Superior Tribunal de Justiça o reexame dessa inferência. 6. Vencida a Fazenda Pública, a fixação dos honorários advocatícios não está adstrita aos limites percentuais de 10% e 20%, podendo ser adotado como base de cálculo o valor dado à causa ou à condenação, nos termos do artigo 20, § 4º, do CPC (Precedentes: AgRg no AG 623.659/RJ, publicado no DJ de 06.06.2005; e AgRg no Resp 592.430/MG, publicado no DJ de 29.11.2004). 7. A revisão do critério adotado pela Corte de origem, por equidade, para a fixação dos honorários, encontra óbice na Súmula 07, do STJ, e no entendimento sumulado do Pretório Excelso: "Salvo limite legal, a fixação de honorários de advogado, em complemento da condenação, depende das circunstâncias da causa, não dando lugar a recurso

extraordinário" (Súmula 389/STF).8. O Código Tributário Nacional, ao dispor sobre a decadência, causa extintiva do crédito tributário, assim estabelece em seu artigo 173: "Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados: I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado; II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado. Parágrafo único. O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento." 9. A decadência ou caducidade, no âmbito do Direito Tributário, importa no perecimento do direito potestativo de o Fisco constituir o crédito tributário pelo lançamento, e, consoante doutrina abalizada, encontra-se regulada por cinco regras jurídicas gerais e abstratas, quais sejam: (i) regra da decadência do direito de lançar nos casos de tributos sujeitos ao lançamento de ofício, ou nos casos dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação em que o contribuinte não efetua o pagamento antecipado; (ii) regra da decadência do direito de lançar nos casos em que notificado o contribuinte de medida preparatória do lançamento, em se tratando de tributos sujeitos a lançamento de ofício ou de tributos sujeitos a lançamento por homologação em que incoorre o pagamento antecipado; (iii) regra da decadência do direito de lançar nos casos dos tributos sujeitos a lançamento por homologação em que há parcial pagamento da exação devida; (iv) regra da decadência do direito de lançar em que o pagamento antecipado se dá com fraude, dolo ou simulação, ocorrendo notificação do contribuinte acerca de medida preparatória; e (v) regra da decadência do direito de lançar perante anulação do lançamento anterior (In: Decadência e Prescrição no Direito Tributário, Eurico Marcos Diniz de Santi, 3ª Ed., Max Limonad, págs. 163/210). 10. Nada obstante, as aludidas regras decadenciais apresentam prazo quinquenal com dies a quo diversos. 11. Assim, conta-se do "do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado" (artigo 173, I, do CTN), o prazo quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício), quando não prevê a lei o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo incoorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, bem como inexistindo notificação de qualquer medida preparatória por parte do Fisco. No particular, cumpre enfatizar que "o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado" corresponde, iniludivelmente, ao primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato imponible, sendo inadmissível a aplicação cumulativa dos prazos previstos nos artigos 150, § 4º, e 173, do CTN, em se tratando de tributos sujeitos a lançamento por homologação, a fim de configurar desarrazoado prazo decadencial decenal. 12. Por seu turno, nos casos em que inexistente dever de pagamento antecipado (tributos sujeitos a lançamento de ofício) ou quando, existindo a aludida obrigação (tributos sujeitos a lançamento por homologação), há omissão do contribuinte na antecipação do pagamento,

desde que inócorrentes quaisquer ilícitos (fraude, dolo ou simulação), tendo sido, contudo, notificado de medida preparatória indispensável ao lançamento, fluindo o termo inicial do prazo decadencial da aludida notificação (artigo 173, parágrafo único, do CTN), independentemente de ter sido a mesma realizada antes ou depois de iniciado o prazo do inciso I, do artigo 173, do CTN. 13. Por outro lado, a decadência do direito de lançar do Fisco, em se tratando de tributo sujeito a lançamento por homologação, quando ocorre pagamento antecipado inferior ao efetivamente devido, sem que o contribuinte tenha incorrido em fraude, dolo ou simulação, nem sido notificado pelo Fisco de quaisquer medidas preparatórias, obedece a regra prevista na primeira parte do § 4º, do artigo 150, do Codex Tributário, segundo o qual, se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador: "Neste caso, concorre a contagem do prazo para o Fisco homologar expressamente o pagamento antecipado, concomitantemente, com o prazo para o Fisco, no caso de não homologação, empreender o correspondente lançamento tributário. Sendo assim, no termo final desse período, consolidam-se simultaneamente a homologação tácita, a perda do direito de homologar expressamente e, conseqüentemente, a impossibilidade jurídica de lançar de ofício" (In Decadência e Prescrição no Direito Tributário, Eurico Marcos Diniz de Santi, 3ª Ed., Max Limonad, pág. 170). 14. A notificação do ilícito tributário, medida indispensável para justificar a realização do ulterior lançamento, afigura-se como dies a quo do prazo decadencial quinquenal, em havendo pagamento antecipado efetuado com fraude, dolo ou simulação, regra que configura ampliação do lapso decadencial, in casu, reiniciado. Entrementes, "transcorridos cinco anos sem que a autoridade administrativa se pronuncie, produzindo a indigitada notificação formalizadora do ilícito, operar-se-á ao mesmo tempo a decadência do direito de lançar de ofício, a decadência do direito de constituir juridicamente o dolo, fraude ou simulação para os efeitos do art. 173, parágrafo único, do CTN e a extinção do crédito tributário em razão da homologação tácita do pagamento antecipado" (Eurico Marcos Diniz de Santi, in obra citada, pág. 171). 15. Por fim, o artigo 173, II, do CTN, cuida da regra de decadência do direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário quando sobrevém decisão definitiva, judicial ou administrativa, que anula o lançamento anteriormente efetuado, em virtude da verificação de vício formal. Neste caso, o marco decadencial inicia-se da data em que se tornar definitiva a aludida decisão anulatória. 16. In casu: (a) cuida-se de tributo sujeito a lançamento por homologação; (b) a obrigação ex lege de pagamento antecipado do ISSQN pelo contribuinte não restou adimplida, no que concerne aos fatos geradores ocorridos no período de dezembro de 1993 a outubro de 1998, consoante apurado pela Fazenda Pública Municipal em sede de procedimento administrativo fiscal; (c) a notificação do sujeito passivo da lavratura do Termo de Início da Ação Fiscal, medida preparatória indispensável ao lançamento direto

substitutivo, deu-se em 27.11.1998; (d) a instituição financeira não efetuou o recolhimento por considerar intributáveis, pelo ISSQN, as atividades apontadas pelo Fisco; e (e) a constituição do crédito tributário pertinente ocorreu em 01.09.1999. 17. Desta sorte, a regra decadencial aplicável ao caso concreto é a prevista no artigo 173, parágrafo único, do Codex Tributário, contando-se o prazo da data da notificação de medida preparatória indispensável ao lançamento, o que sucedeu em 27.11.1998 (antes do transcurso de cinco anos da ocorrência dos fatos imponíveis apurados), donde se deduz a higidez dos créditos tributários constituídos em 01.09.1999. 18. Recurso especial parcialmente conhecido e desprovido.(GRIFOS NOSSOS)

Podemos extrair da referida decisão as seguintes orientações, com o intuito de balizar a aplicação do instituto da decadência quinquenal no âmbito das contribuições previdenciárias após a publicação da Súmula vinculante nº 8 do STF:

Conforme descrito no recurso descrito acima: “A decadência ou caducidade, no âmbito do Direito Tributário, importa no perecimento do direito potestativo de o Fisco constituir o crédito tributário pelo lançamento, e, consoante doutrina abalizada, encontra-se regulada por cinco regras jurídicas gerais e abstratas, quais sejam: (i) regra da decadência do direito de lançar nos casos de tributos sujeitos ao lançamento de ofício, ou nos casos dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação em que o contribuinte não efetua o pagamento antecipado; (ii) regra da decadência do direito de lançar nos casos em que notificado o contribuinte de medida preparatória do lançamento, em se tratando de tributos sujeitos a lançamento de ofício ou de tributos sujeitos a lançamento por homologação em que incoorre o pagamento antecipado; (iii) regra da decadência do direito de lançar nos casos dos tributos sujeitos a lançamento por homologação em que há parcial pagamento da exação devida; (iv) regra da decadência do direito de lançar em que o pagamento antecipado se dá com fraude, dolo ou simulação, ocorrendo notificação do contribuinte acerca de medida preparatória; e (v) regra da decadência do direito de lançar perante anulação do lançamento anterior (In: Decadência e Prescrição no Direito Tributário, Eurico Marcos Diniz de Santi, 3ª Ed., Max Limonad, págs. 163/210)

O Código Tributário Nacional, ao dispor sobre a decadência, causa extintiva do crédito tributário, nos casos de lançamentos em que não houve antecipação do pagamento assim estabelece em seu artigo 173:

"Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.

Parágrafo único. O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento."

Já em se tratando de tributo sujeito a lançamento por homologação, quando ocorre pagamento antecipado inferior ao efetivamente devido, sem que o contribuinte tenha

incurrido em fraude, dolo ou simulação, aplica-se o disposto no § 4º, do artigo 150, do CTN, segundo o qual, se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador, Senão vejamos o dispositivo legal que descreve essa assertiva:

Art.150 - O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

§ 1º - O pagamento antecipado pelo obrigado nos termos deste artigo extingue o crédito, sob condição resolutória da ulterior homologação do lançamento.

§ 2º - Não influem sobre a obrigação tributária quaisquer atos anteriores à homologação, praticados pelo sujeito passivo ou por terceiro, visando à extinção total ou parcial do crédito.

§ 3º - Os atos a que se refere o parágrafo anterior serão, porém considerados na apuração do saldo porventura devido e, sendo o caso, na imposição de penalidade, ou sua graduação.

§ 4º - Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação. (grifo nosso)

Contudo, para que possamos identificar o dispositivo legal a ser aplicado, seja o art. 173 ou art. 150 do CTN, devemos identificar a natureza das contribuições omitidas para que, só assim, possamos declarar da maneira devida a decadência de contribuições previdenciárias.

No caso, a aplicação do art. 150, § 4º, é possível quando realizado pagamento de contribuições, que em data posterior acabam por ser homologados expressa ou tacitamente. Contudo, antecipar o pagamento de uma contribuição significa delimitar qual o seu fato gerador e em processo contíguo realizar o seu pagamento. Deve ser possível ao fisco, efetuar de forma, simples ou mesmo eletrônica a conferência do valor que se pretendia recolher e o efetivamente recolhido. Neste caso, a inércia do fisco em buscar valores já declarados, ou mesmo continuamente pagos pelo contribuinte é que lhe tira o direito de lançar créditos pela aplicação do prazo decadencial consubstanciado no art. 150, § 4º.

Entendo que atribuir esse mesmo raciocínio a todos os fatos geradores de contribuições previdenciária definindo remuneração como algo global, é no mínimo abrir ao contribuinte possibilidades de beneficiar-se pelo seu “desconhecimento ou mesmo interpretação tendenciosa” para sempre escusar-se ao pagamentos de contribuições que seriam devidas.

De forma sintética, podemos separar duas situações: em primeiro, aquelas em que não há por parte do contribuinte o reconhecimento dos valores pagos como salário de contribuição, é caso, por exemplo, dos salários indiretos não reconhecidos (MORADIA,

PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS, PRÊMIOS, ALIMENTAÇÃO EM DESACORDO COM O PAT, ABONOS, AJUDAS DE CUSTO, GRATIFICAÇÕES ETC). Nestes casos, incabível considerar que houve pagamento antecipado, simplesmente porque não houve reconhecimento do fato gerador pelo recorrente e caso não ocorresse a atuação do fisco, nunca haveria o referido recolhimento. Tal fato pode ainda ser ratificado, pela não informação, por parte do contribuinte do salário de contribuição em GFIP.

Nesse caso, toda a máquina administrativa, em especial a fiscalização federal terá que ser movida para identificar a existência pontual de contribuições a serem recolhidas. Não é algo que se possa determinar pelo simples confronto eletrônico de declarações e guias de recolhimento. Dessa forma, em sendo desconsiderada a natureza tributária de determinada verba, como poder-se-ia considerar que houve antecipação de pagamento de contribuições. Entendo que só se antecipa, aquilo que se considera.

No caso ora em análise, identificamos pagamentos de “alimentação em desacordo com o PAT”, ou seja salários indiretos, nos quais o próprio recorrente entende não existir contribuição, posto se tratar de fornecimento de alimentação sem natureza salarial.

Afasta-se, aqui a aplicação do art, 150, § 4º, pois como considerar que houve antecipação de pagamento de algo que o contribuinte nunca pretendeu recolher. Antecipar significa: Fazer, dizer, sentir, fruir, fazer ocorrer, antes do tempo marcado, previsto ou oportuno; precipitar, chegar antes de; anteceder. Ou seja, não basta dizer que houve recolhimento em relação a remuneração como um todo, mas sim, identificar sob qual base foi o pagamento realizado. A aceção do termo remuneração não pode ser, para fins de definição do salário de contribuição uma, tanto o é, que a doutrina e jurisprudência trabalhistas não admitem o pagamento aglutinado das verbas trabalhista, o denominado salário complexivo ou complexivo.

Considerar que os fatos geradores são únicos, e portanto, a remuneração deva ser considerada como algo global, e desconsiderar a complexidade das contribuições previdenciárias, bem como a natureza da relação laboral. Não há como engajar-se em tal raciocínio em relação às contribuições previdenciárias, visto que existe até mesmo, documento próprio para que o contribuinte indique mensalmente e por empregado o que é devido e realize o recolhimento das contribuições correspondente a estes fatos geradores.

Assim, dever-se-á considerar que houve antecipação para aplicação do § 4º do art. 150 do CTN, quando ocorreu por parte do contribuinte o reconhecimento do valor devido e o seu parcial recolhimento, sendo em todos os demais casos de não reconhecimento da rubrica aplicável o art. 173, I do referido diploma.

Ocorre que no caso em questão, o lançamento foi efetuado em 13/12/2007, tendo a cientificação ao sujeito passivo ocorrido no mesmo dia. Os fatos geradores ocorreram entre as competências 02/2002 a 02/2006, sendo assim a luz do art. 173, I, não há decadência a ser declarada.

DO MÉRITO

QUANTO AO PAGAMENTO DE PLR

Quanto aos levantamentos de PLR, devemos primeiramente identificar os fundamentos da autoridade fiscal, para que referidos valores constituíssem salário de contribuição, para então baseado na peça recursal e impugnatória, determinar a procedência do lançamento frente aos argumentos do julgador de primeira instância.

No relatório fiscal, bem descreveu o auditor as regras para que o pagamento de PLR não constitua salário de contribuição, descrevendo que o pagamento em desacordo com o previsto na lei, determina a incidência de contribuição sobre os valores de PLR destinados aos segurados empregados.

Assim, não merece ser acolhido o fundamento de que inexistente comprovação da ocorrência da suposta obrigação tributária. O pagamento de PLR nada mais é do que uma forma de remunerar o empregado, contudo, por força constitucional, dita verba encontra-se desvinculada do salário desde que paga nos exatos termos de lei, ou seja, tendo a lei 10.101 descrito a forma, como o PLR deve ser distribuído, bem como estabelecido regras para o seu pagamento. Ao descumpri-las, assume o recorrente o risco de não mais ter esses pagamentos desvinculados do salário, passando a ter natureza salarial e por conseguinte faz nascer a obrigação de efetivar recolhimentos à título de PLR. Assim, de forma diversa ao que entende o recorrente não há qualquer nulidade no presente lançamento, quando desincumbiu-se a autoridade fiscal e julgadora de explicitar qual o fato gerador, a base de cálculo e a contribuição devida.

Não há que se falar em presunção, considerando ter o auditor com base nos documentos apresentados durante a fiscalização, analisando-os e apontado quais dos requisitos legais deixaram de ser cumpridos. Tal procedimento encontra-se em perfeita consonância com o princípio da segurança jurídica, tendo o auditor devidamente fundamentado a autuação, notificado o recorrente, permitindo-lhe o exercício do amplo poder de defesa, bem como o direito ao contraditório. O fato de ter o auditor e o recorrente interpretações distintas, quanto a incidência de contribuições sobre o PLR, de forma, alguma, invalida o lançamento.

Quanto ao argumento de que os pagamentos de PLR não constituem rendimentos do trabalho, entendo que a questão será melhor apreciada junto ao mérito da procedência do lançamento, uma vez que em constatando-se que os pagamentos estão em desacordo com a lei, fato será que passam a compor o conceito de remuneração.

Assim, afastado qualquer arguição de nulidade, posto devidamente demonstrada a obrigação tributária imposta ao recorrente.

Passemos, agora, antes mesmos de apreciar a procedência do lançamento, identificar, toda a legislação que abarca a matéria, para que possamos cotejar seu cumprimento.

DA DEFINIÇÃO DE SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO

De acordo com o previsto no art. 28 da Lei n.º 8.212/1991, para o segurado empregado entende-se por salário-de-contribuição:

Art.28. Entende-se por salário-de-contribuição:

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)- grifo nosso.

A legislação previdenciária é clara quando destaca, em seu art. 28, §9º, quais as verbas que não integram o salário de contribuição. Tais parcelas não sofrem incidência de contribuições previdenciárias, seja por sua natureza indenizatória ou assistencial.

Art. 28 (...)

§ 9º Não integram o salário-de-contribuição para os fins desta Lei, exclusivamente: (Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10/12/97)

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

Assim, ao não cumprir os dispositivos legais quanto a concessão do PLR entendeu a autoridade fiscal que assumiu o recorrente o ônus de ter os valores dos benefícios integrando o conceito de salário de contribuição, quando pago em desacordo com as respectivas leis.

Neste ponto já rechaço argumento do recorrente de que o pagamento em questão não possui correlação com o trabalho prestado, ou mesmo não se caracteriza como contraprestação pelo serviço prestado.

Qual seria outra forma de enquadrar o pagamento de PLR, que não contraprestação pelo serviço prestado, tanto o é, que se estabelecem metas de trabalho, desempenho, como forma de estímulo para que o empregado, produza cada vez mais, e por conseguinte, sintam-se recompensados. Não estou dizendo com isso que PLR é salário. Pelo contrário entendo estar claro no texto constitucional que a PLR será desvinculada do salário, porém trata-se de norma com limitações prevista em lei específica, como reporta-se no próprio texto, senão vejamos.

De forma expressa, a Constituição Federal de 1988 remete à lei ordinária a fixação dos direitos da participação nos lucros, assim, devemos nos ater ao disposto na norma que trata a questão, nestas palavras:

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**.*

Parte dos argumentos trazidos pelo recorrente foram no sentido que mesmo que não cumprido integralmente o rito procedimental, o pagamento de PLR, por si só, já se encontra afastado do conceito de salário de contribuição, e da hipótese de incidência.

Quanto a verba participação nos lucros e resultados, em primeiro lugar, assim, como já bem disse o julgador de primeira instância deve-se ter em mente que é norma constitucional de eficácia limitada, o que de pronto afasta a argumentação, que pela sua natureza já não poderia ser considerada salário de contribuição.. Para fins de esclarecimento, cabe citar, o item 02, do Parecer CJ/MPAS no 547, de 03 de maio de 1996, aprovado pelo Exmo. Sr. Ministro do MPAS, dispõe, verbis:

(...) de forma expressa, a Lei Maior remete à lei ordinária, a fixação dos direitos dessa participação. A norma constitucional em foco pode ser entendida, segundo a consagrada classificação de José Afonso da Silva, **como de eficácia limitada, ou seja, aquela que depende "da emissão de uma normatividade futura, em que o legislador ordinário, integrando-lhe a eficácia, mediante lei ordinária, lhes dê capacidade de execução em termos de regulamentação daqueles interesses"**. (Aplicabilidade das normas constitucionais, São Paulo, Revista dos Tribunais, 1968, pág. 150). (Grifamos)

Vale ressaltar o que o Parecer CJ/MPAS nº 1.748/99 traz em seu bojo acerca da matéria, o que bem esclarece que a CF/88, realmente incentiva as empresas a participarem os seus lucros com seus empregados, todavia o próprio texto constitucional submeteu ditas regras aos limites legais, senão vejamos:

EMENTA

DIREITO CONSTITUCIONAL E PREVIDENCIÁRIO - TRABALHADOR - PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS - ART. 7º, INC. XI DA CONSTITUIÇÃO DA REPÚBLICA - POSSIBILIDADE DE INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÃO SOCIAL. 1) O art. 7º, inciso XI da Constituição da República de 1988, que estende aos trabalhadores o direito a participação nos lucros desvinculado da remuneração é de **eficácia limitada. 2) **O Supremo Tribunal Federal ao julgar o Mandado de Injunção nº 426 estabeleceu que só com o advento da Medida Provisória nº 794, de 24 de dezembro de 1994, passou a ser lícito o pagamento da participação nos lucros na forma do texto constitucional**. 3) **A parcela paga a título de participação nos lucros ou resultados antes da regulamentação ou em desacordo com essa norma, integra o conceito de remuneração para os fins de incidência da contribuição social.****

(...)

7. No entanto, o direito a participação dos lucros, sem vinculação à remuneração, **não é auto aplicável**, sendo sua eficácia limitada a edição de lei, consoante estabelece a parte final do inciso anteriormente transcrito.

8. **Necessita portanto, de regulamentação para definir a forma e os critérios de pagamento da participação nos lucros, com a finalidade precípua de se evitar desvirtuamento dessa parcela.**

9. **A regulamentação ocorreu com a edição da Medida Provisória nº 794, 29 de dezembro de 1994, que dispõe sobre a participação dos trabalhadores nos lucros ou resultados das empresas e dá outras providências, hoje reeditada sob o nº 1.769-56, de 8 de abril de 1999.**

10. **A partir da adoção da primeira Medida Provisória e nos seus termos, passou a ser lícito o pagamento de participação nos lucros desvinculada da remuneração, mas, destaco, a desvinculação da remuneração só ocorrerá se atender os requisitos pré estabelecidos.**

11. O SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL ao julgar o Mandado de Injunção nº 426, onde foi Relator o Ministro ILMAR GALVÃO, que tinha por escopo suprir omissão do Poder Legislativo na regulamentação do art. 7º, inc. XI, da Constituição da República, referente a participação nos lucros dos trabalhadores, julgou a citada ação prejudicada, face a superveniência da medida provisória regulamentadora.

12. Em seu voto, o Ministro ILMAR GALVÃO, assim se manifestou:

O mandado de injunção pretende o reconhecimento da omissão do Congresso Nacional em regulamentar o dispositivo que garante o direito dos trabalhadores de participarem dos lucros e resultados da empresa (art. 7º, inc. IX, da CF), concedendo-se a ordem para efeito de implementar in concreto o pagamento de tais verbas, sem prejuízo dos valores correspondentes à remuneração.

*Tendo em vista a continuação da transcrição a edição, superveniente ao julgamento do presente WRIT injuncional, da Medida Provisória nº 1.136, de 26 de setembro de 1995, que dispõe sobre a participação dos trabalhadores nos lucros ou resultados da empresa e dá outras providências, verifica-se a perda do objeto desta impetração, **a partir da possibilidade de os trabalhadores, que se achem nas condições previstas na norma constitucional invocada, terem garantida a participação nos lucros e nos resultados da empresa.** (grifei)*

14. O Pretório Excelso confirmou, com a decisão acima, a necessidade de regulamentação da norma constitucional (art. 7º, inc. XI), ficando o pagamento da participação nos lucros e sua desvinculação da remuneração, sujeitas as regras e critérios estabelecidos pela Medida Provisória.

15. No caso concreto, as parcelas referem-se a períodos anteriores a regulamentação do dispositivo constitucional, em que o Banco do Brasil, sem a devida autorização legal, efetuou o pagamento de parcelas a título de participação nos lucros.

16. Nessa hipótese, não há que se falar em desvinculação da remuneração, pois, a norma do inc. XI, do art. 7º da Constituição da República não era aplicável, na época, consoante ficou anteriormente dito. (Grifamos)

Neste contexto podemos descrever normas constitucionais de eficácia limitada são as que dependem de outras providências normativas para que possam surtir os efeitos essenciais pretendidos pelo legislador constituinte. Ou seja, enquanto não editada a norma, não há que se falar em produção de efeitos, bem como não acato o argumento de que o pagamento de PLR, por si só, já encontra-se excluído do conceito de salário de contribuição.

Conforme disposição expressa no art. 28, § 9º, alínea “j”, da Lei nº 8.212/91, nota-se que a exclusão da parcela de participação nos lucros na composição do salário-de-contribuição está condicionada à estrita observância da lei reguladora do dispositivo constitucional.

A Lei nº 8.212/1991, em obediência ao preceito constitucional, na alínea “j”, § 9º, do art. 28, dispõe, nestas palavras:

Art. 28 - § 9º Não integram o salário-de-contribuição:

(...)

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

A edição da Medida Provisória nº 794, de 29 de dezembro de 1994, que dispunha sobre a participação dos trabalhadores nos lucros ou resultados das empresas, veio atender ao comando constitucional. Desde então, sofreu reedições e remunerações sucessivamente, tendo sofrido poucas alterações ao texto legal, até a conversão na Lei nº 10.101, de 19 de dezembro de 2000.

Conforme descrito pela autoridade fiscal e julgadora os pagamentos referentes à Participação nos Lucros pela recorrente constituem salário de contribuição e, por conseguinte, sofrem incidência de contribuição previdenciária, haja vista no período em que foram efetuados terem sido realizadas em desacordo com a totalidade das regras previstas na legislação específica.

A Lei nº 10.101/2000 dispõe, nestas palavras :

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 (...)

§ 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.

Isto posto, não há de se acatar a teoria de que os pagamentos à título de PLR já encontram-se, por previsão constitucional, fora da base de cálculo conforme argumentado pelo recorrente.

DA DESVINCULAÇÃO COM O TRABALHO DESENVOLVIDO

Nem tampouco, acato os argumentos de que não se tratam de valores provenientes do trabalho. Respeito o posicionamento defendido pelo recorrente, contudo, possuo entendimento diverso a respeito do tema. A participação nos lucros ou resultados paga pela recorrente, conforme descrito em seus acordos, demonstra que o desempenho do empregado será avaliado, sendo fator determinante para que determine o montante a ser distribuído. Ora, não fosse o empenho do empregado e alcançar cada vez mais resultados positivos, como sealaria em uma avaliação positiva do seu trabalho. É fato que a PLR nada mais almeja do que o engajamento do empregado no capital da empresa, para que o mesmo sintá-se estimulado a executar suas atividades em prol não apenas do seu crescimento da empresa, mas do crescimento de toda a empresa. O seu engajamento renderá frutos não apenas sobre o crescimento do negócio, mas lhe proporcionará pagamentos na modalidade de participação nos lucros. É nesse sentido, que discordo do recorrente de que encontra-se desvinculado do trabalho.

DA HABITUALIDADE NO PAGAMENTO

Argumentar que a verba não era paga com habitualidade, mas apenas eventualmente, também não demonstra equívoco no pagamento. Aliás, o conceito de habitual, no presente caso, não reporta-se a idéia de pagamentos constantes, porque se assim o fosse, de pronto já constituiriam salário de contribuição. A lei 10.101 limite a distribuição de lucros a 2 pagamentos anuais, observando a semestralidade para sua concessão. O ajuste de distribuição de lucros, determinando o seu pagamento uma vez por ano, não é o fator determinante, tanto que normalmente não descrito entre os requisitos descumpridos pela autoridade fiscal.

A habitualidade será determinante quando buscar a definição do conceito de remuneração para reflexos em outras verbas trabalhistas, tais com férias, 13 salário. Já para incidência de contribuições previdenciárias, o fatos determinante é a natureza em si da verba, donde buscamos caracterizar a verba como salarial, ou indenizatória.

PAGAMENTO EM MAIS DE UM PLANO DE PLR

Outro ponto, que merece ser de pronto evidenciado, é que a empresa elegeu na verdade duas formas de pagamento de PLR, por CCT e por acordo firmado com comissão de empregados. São os valores pagos com base nesse segundo acordo, objeto de lançamento, uma vez que apontou o auditor diversas irregularidades quanto a sua contribuição na conformidade da lei. Nesse ponto, já destaco, no meu entender a inconformidade da distribuição de lucros pelo recorrente, já que o mesmo valeu-se de dois instrumentos, o que de pronto já entra em choque com o Art. 2º da lei 10.101 “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.

CUMPRIMENTO DO ART. 2 DA LEI 10.101/00 E MP ANTERIORES

O principal fundamento é que: descumprido preceito básico, qual seja: ausência dos pressupostos para tornar legítima a comissão, que seria a participação e assinatura do membro do sindicato no acordo para definição das metas.

Notemos, que em relação aos termos do art. 2º da Lei 10.101/2000, duas são as possibilidades legais de legitimar a participação nos lucros e resultados de forma a afastar a sua natureza salarial:

- Comissão escolhida pelas partes, **integrada, também, por um representante indicado pelo sindicato da respectiva categoria; (grifo nosso)**
- Convenção ou acordo coletivo de trabalho.

Dessa forma, os empregados e empregadores de comum acordo poderiam eleger qualquer dos mecanismos descritos no dispositivo legal para atribuir legitimidade ao acordo proposto, porém ao elegê-los, deveriam ter cumprido o rito procedimental para sua formalização, o que não restou demonstrado em todos os casos. Até mesmo o recorrente reconhece que não houve participação do membro do sindicato, mas que o chamou a participar, entendendo que o arquivamento acaba por cancelar a participação do mesmo do acordo, o que não concordo de forma alguma.

A participação do sindicato tem por escopo proteger a categoria profissional, frente a superioridade econômica do empregador, dessa forma, não age como mero telespectador, mas intervindo de forma a evitar que o “poder de coerção” do empregador acabe por intimidar empregados a firmar acordos que os prejudicariam mesmo que indiretamente, já que o PLR não refletiria nas demais verbas trabalhistas devidas aos empregados (FGTS, Férias, 13 salário etc.). No plano ideológico há entidades sindicais que não apóiam o sistema de remuneração de participação nos lucros e resultados, razão pela qual são resistente a participar (o que se vislumbra apenas em caráter ilustrativo) Para esta corrente, seria uma forma de rebaixamento de salários e de ganhos reais e de precarização de condições de trabalho.

Ao descumprir os preceitos legais e efetuar pagamentos de participação nos lucros sem a devida legitimação, o recorrente assumiu o risco de não se beneficiar pela possibilidade de que tais valores estariam desvinculados do salário. Não há que se falar que o arquivamento do instrumento resultante no sindicato, tenha ratificado a concordância do sindicato. São duas obrigações expressamente previstas na lei, que que em momento algum o legislador descreveu que o arquivamento supriria a ausência do sindicato na negociação.

A lei é bem clara; se a intenção do legislador, não fosse “amarrar” a forma com que as empresas irão distribuir lucros desvinculados do salário, qual seria o objetivos de tanto detalhamento na própria lei de PLR. Entendo que neste caso, o texto constitucional seria suficiente, o que conforme vimos acima, não demonstra o posicionamento doutrinário a respeito do tema.

Ainda com relação a ausência do sindicato, argumentou o recorrente caso não realizasse o acordo na data estipulada inviabilizaria a realização de acordo para o ano seguinte. Ora, os argumentos colacionados, assim como enfrentado pelo julgador, leva-nos a simples conclusão que não se buscou negociar a distribuição de lucros, mas simplesmente convocar uma reunião para a sua aceitação e assinatura. O próprio conceito da lei 10.101, deixa claro que o objetivo é a negociação entre empresa e seus empregados, não simplesmente cancelar uma proposta pronta, e nesse campo que se faz fundamental o papel do representante sindical capaz de esclarecer, aos empregados os efeitos da assinatura, e pela experiência negociar os limites de seu pagamento. Vejamos:

A Lei nº 10.101/2000 dispõe, nestas palavras :

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.

DA AUSÊNCIA DO SINDICATO

Não merece guarida também o raciocínio, que nada poderia fazer face o não comparecimento do sindicato. A própria lei 10.101, trouxe alternativas para a empresa na recusa do trabalhador, quais sejam:

Art. 4º Caso a negociação visando à participação nos lucros ou resultados da empresa resulte em impasse, as partes poderão utilizar-se dos seguintes mecanismos de solução do litígio:

I – Mediação;

II – Arbitragem de ofertas finais.

§ 1º Considera-se arbitragem de ofertas finais aquela que o árbitro deve restringir-se a optar pela proposta apresentada, em caráter definitivo, por uma das partes.

§ 2º O mediador ou o árbitro será escolhido de comum acordo entre as partes.

§ 3º Firmado o compromisso arbitral, não será admitida a desistência unilateral de qualquer das partes.

§ 4º O laudo arbitral terá força normativa independentemente de homologação judicial.

Entendo que a mera negativa do sindicato em participar ou mesmo sua inexistência, não tornariam legítimo o acordo realizado. Para solução do caso, se entendesse a empresa ou os trabalhadores ser mais benéfico o acordo de participação nos lucros proposto pelo recorrente deveria valer-se do disposto na Consolidação das Leis do Trabalho – CLT acerca da representação dos trabalhadores, ou de um dos instrumentos descritos na própria lei 10.101/2000.

Nos termos do art. 616 da norma citada:

“os sindicatos representativos de categorias econômicas ou profissionais e as empresas, inclusive as que não tenham representação sindical, quando provocados, não podem recusar-se à negociação coletiva.

§ 1º Verificando-se recusa à negociação coletiva, cabe aos sindicatos ou empresas interessadas dar ciência do fato, conforme o caso, ao Departamento Nacional do Trabalho ou aos órgãos regionais do Ministério do Trabalho e Previdência Social, para convocação compulsória dos sindicatos ou empresas recalcitrantes.

§ 2º No caso de persistir a recusa à negociação coletiva, pelo desatendimento às convocações feitas pelo Departamento Nacional do Trabalho ou órgãos regionais do Ministério do Trabalho e Previdência Social, ou se malograr a negociação entabulada, é facultada aos sindicatos ou empresas interessadas a instauração de dissídio coletivo.

Dessa forma, legítima seria a ciência ao órgão responsável do Ministério do Trabalho, para convocação do sindicato, tendo em vista que, esse, como legítimo representante dos empregados não pode esquivar-se de negociação, sendo essa mais vantajosa que a negociação em vigor.

DA APRECIACÃO DAS METAS

Ao contrário do que tenta demonstrar o recorrente, não entendo que os auditores e o julgador tenham simplesmente feito juízo de valor, ou conclusão por mera presunção, quanto ao PLR acordado, e as metas estipuladas.

Neste ponto, o primeiro argumento trazido pelo auditor é as metas não foram estabelecidas no acordo mas, em instrumento apartado, não fazendo parte do acordo firmado com a comissão de empregados (independente, neste momento da análise de ausência do sindicato nessa negociação)

§ 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.

Concordo com o recorrente que as metas para aferir o cumprimento de resultados admite diversas interpretações, inclusive avaliações subjetivas do desempenho do empregado, contudo três pontos merecem destaque:

1. As metas ou critérios tem que ser negociados quando da realização dos acordos, conforme descrito expressamente na lei e acima grifado, não estipulados posteriormente pela empresa, conforme trazido pelo auditor e enfatizado pelo recorrente. O que se busca são critérios que sejam negociados não impostos.
2. Os mecanismos de aferição devem ser também estipulados no acordo e apresentados a autoridade fiscal, de forma, que a mesma, possa apreciar se os pagamentos realizados, estão em conformidade com as metas e critérios previamente ajustados.

3. Não deve se conferir caráter de subjetividade, de forma, que o pagamento afaste-se do conceito de alcance de resultados obtidos pela empresa, sejam eles lucros ou crescimento, e passe a individualmente ser utilizado como critério de premiação individual dos trabalhadores. Esse fato foi mencionado pelo auditor, quando o mesmo descreve nos acordos a expressa previsão de possibilidade pagamento a maior do que o previsto nos acordos, dependendo do desempenho individual do empregado. Entendo que, ao conferir muita subjetividade ao pagamento, fugindo de critérios objetivos e dos limites do acordo estipulado a empresa, foge a essência do pagamento de PLR e desvirtua o pagamento, concedendo ao empregado mero prêmio desempenho, verba contraprestativa com nítida feição salarial.

Pelo contrário, entendo estar dentro da competência do auditor observar se os acordos firmados encontram-se em conformidade com a exigência legal, estando, ainda, dentro de sua competência o lançamento de importâncias que entender devidas, pelo descumprimento dos referidos requisitos legais.

A empresa por outro lado, tem a ampla e irrestrita liberdade de pagar PLR, eleger por qual dos instrumentos previstos na lei irá consolidar o ato, determinar as regras, critérios, metas a serem alcançados ou mesmo a maneira de aferi-las, contudo deverá observar as exigências legais quanto a formalização dos atos. Ao contrário do defendido pelo recorrente, no meu entender o descumprimento de qualquer dos requisitos transforma, sim, a natureza do pagamento. Ou seja, não é que a verba deixe de ser distribuição de lucro, mas a sua natureza passa a ser de verba salarial, equiparando-se a diversas outras verbas, que pelo seu mero pagamento, são por si só verbas salariais, como é o caso dos prêmios, gratificações, gorjetas etc.

DA PREVISÃO DE SUBSTITUIÇÃO DE VERBAS COM NATUREZA SALARIAL

Outro ponto trazido pelo auditor é o fato de existir expressa previsão no acordo de substituição de prêmios ou gratificações produtividade. Mesmo que argumente o recorrente que tal fato não ocorreu, a mera previsão em um contrato tido por indeterminado pelo recorrente, já abri a possibilidade de utilização de PLR como forma indireta de remunerar trabalhadores, já que expresso no acordo. Portanto, considerando que as verbas que se pretender ver substituídas possuem natureza salarial, não outra conclusão pode se chegar do que a utilização do pagamento de PLR em desconformidade com a lei 10.101/2000.

§ 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.

(...)

Devemos ter em mente a natureza do pagamento PLR e de sua finalidade, qual seja, estimular o empregado a participar do capital da empresa, onde seu maior esforço gerará maiores lucros, que serão com ele repartidos.

Se assim, não fosse, poder-se-ia vislumbrar que o trabalho exaustivo do empregado durante todo um ano, com a promessa por parte do empregador de uma futura participação nos lucros, resultasse no incremento ínfimo em sua remuneração. Ou seja, para

que possa sentir-se estimulado o empregado, tem que ter a mínima noção do quanto esse seu empenho, trar-lhe-á de resultados, até para que o mesmo verifique seu interesse em dedicar-se de forma mais profícua.

Assim, entendo correto o julgamento realizado, de que deva a verba ser tida como PLR para fins de incidência de contribuição, uma vez que em relação a essa verba, não houve cumprimento dos requisitos, como já destacado no item acima.

DAS INCONSTITUCIONALIDADES APONTADAS

NO que tange a argüição de inconstitucionalidade de legislação previdenciária que dispõe sobre o recolhimento de contribuições, frise-se que incabível seria sua análise na esfera administrativa. Não pode a autoridade administrativa recusar-se a cumprir norma cuja constitucionalidade vem sendo questionada, razão pela qual são aplicáveis os prazos regulados na Lei n.º 8.212/1991.

Dessa forma, quanto à inconstitucionalidade/ilegalidade na cobrança das contribuições previdenciárias, não há razão para a recorrente. Como dito, não é de competência da autoridade administrativa a recusa ao cumprimento de norma supostamente inconstitucional, razão pela qual são exigíveis a aplicação da taxa de juros SELIC, e a multa pela inadimplência.

Toda lei presume-se constitucional e, até que seja declarada sua inconstitucionalidade pelo órgão competente do Poder Judiciário para tal declaração ou exame da matéria, deve o agente público, como executor da lei, respeitá-la. Nesse sentido, entendo pertinente transcrever trecho do Parecer/CJ n.º 771, aprovado pelo Ministro da Previdência Social em 28/1/1997, que enfoca a questão:

Cumprе ressaltar que o guardião da Constituição Federal é o Supremo Tribunal Federal, cabendo a ele declarar a inconstitucionalidade de lei ordinária. Ora, essa assertiva não quer dizer que a administração não tem o dever de propor ou aplicar leis compatíveis com a Constituição. Se o destinatário de uma lei sentir que ela é inconstitucional o Pretório Excelso é o órgão competente para tal declaração. Já o administrador ou servidor público não pode se eximir de aplicar uma lei, porque o seu destinatário entende ser inconstitucional, quando não há manifestação definitiva do STF a respeito.

A alegação de inconstitucionalidade formal de lei não pode ser objeto de conhecimento por parte do administrador público. Enquanto não for declarada inconstitucional pelo STF, ou examinado seu mérito no controle difuso (efeito entre as partes) ou revogada por outra lei federal, a referida lei estará em vigor e cabe à Administração Pública acatar suas disposições.

No mesmo sentido posiciona-se este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF ao publicar a súmula nº. 2 aprovada em sessão plenária de 08/12/2009, sessão que determinou nova numeração após a extinção dos Conselhos de Contribuintes.

SÚMULA N. 2

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Quanto a aplicação da taxa SELIC, dispõe a Súmula nº 03, do 2º Conselho de Contribuintes, aprovada na Sessão Plenária de 18 de setembro de 2007, publicadas no DOU de 26/09/2007, Seção 1, pág. 28:

É cabível a cobrança de juros de mora sobre os débitos para com a União decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil com base na taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia – Selic para títulos federais

DO AFASTAMENTO DA RESPONSABILIDADE DOS SÓCIOS

Por fim, quanto a exclusão dos co-responsáveis, deve-se esclarecer ao recorrente que se trata do julgamento de AI pelo descumprimento de obrigações acessórias, em sendo assim a autuada é a empresa, que é o sujeito passivo da obrigação tributária e não seus sócios. Esses, por serem os representantes legais do sujeito passivo, constam da relação de Co-Responsáveis – CORESP, consoante determinação contida no art. 660, da IN 03/2005, vigente à época da lavratura do Auto, qual seja:

Art. 660. Constituem peças de instrução do processo administrativo-fiscal previdenciário, os seguintes relatórios e documentos:

X - Relação de Co-Responsáveis (CORESP), que lista todas as pessoas físicas e jurídicas representantes legais do sujeito passivo, indicando sua qualificação e período de atuação;

Entendo que a fiscalização previdenciária não atribui responsabilidade direta aos sócios, pelo contrário, apenas elencou no relatório fiscal, quais seriam os responsáveis legais da empresa para efeitos cadastrais. Se assim não o fosse, estaríamos falando de uma empresa - pessoa jurídica, com capacidade de pensar e agir, e até onde conheço as decisões de administrar e gerir os empreendimentos partem de seus sócios e diretores. Dessa forma, entendo desnecessária a apreciação do questionamento.

Por todo o exposto o lançamento fiscal seguiu os ditames previstos, devendo ser mantido nos termos da DN, haja vista que os argumentos apontados pelo recorrente, no que concerne a parte remanescente são incapazes de refutar a presente notificação.

CONCLUSÃO

Pelo exposto, voto pelo CONHECIMENTO do recurso para no mérito NEGAR-LHE PROVIMENTO.

É como voto.

Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira.

Voto Vencedor

Conselheiro Igor Araújo Soares, Redator Designado

Em que pese a boa fundamentação apresentada pela relatora, concluo de forma diversa no que diz respeito ao critério para fixação do prazo decadencial. Passarei, de imediato, a expressar meu entendimento, posto que a legislação aplicável já foi suficientemente mencionada no voto da Conselheira Elaine Cristina Vieira.

A bem da verdade, tanto esse Conselheiro quanto a Ilustre Relatora entendemos que, havendo recolhimento antecipado da contribuição, há de se contar o prazo decadencial pela norma do art. 150, § 4.º do CTN, qual seja, cinco anos contados da ocorrência do fato gerador. Divergimos, todavia, para os casos em que, embora existam recolhimentos efetuados pela empresa, esta não reconhece a incidência de contribuição sob determinada rubrica.

Nesses casos, a Conselheira Elaine Cristina pondera que as guias de recolhimento embora existentes, dizem respeito a outras rubricas, haja vista que, para as parcelas sobre as quais não se considerou a incidência tributária, não há o que se falar em antecipação de pagamento.

Ouso divergir dessa tese. É cediço que na Guia da Previdência Social – GPS não são identificados os fatos geradores, mas são lançados em campo único – “Valor do INSS” – todas as contribuições previdenciárias e, inclusive a dos segurados. Por esse motivo, havendo recolhimentos, não vejo como segregar as parcelas reconhecidas pela empresa, daquelas que não tenham sido tratadas como salário-de-contribuição.

Verifica-se na espécie, que há fortes indícios da existência de recolhimentos posto que, embora não exista nos autos o Relatório de Documentos Apresentados – RDA, fato que nos leva a supor que houve recolhimentos para as contribuições decorrentes de outros fatos geradores. Nesses casos, o entendimento que tem prevalecido nessa Turma de Julgamento é que se aplique o § 4.º do art. 150 do CTN para contagem do prazo decadencial.

Assim, considerando-se que a ciência do lançamento deu-se em 13/12/2007, e que os fatos geradores ocorreram entre as competências 02/2002 a 02/2006, voto pela declaração de decadência para o período de 02/2002 a 11/2002.

Passo, pois, as considerações acerca do mérito do recurso.

Quanto ao lançamento da PLR

Considerando que como de praxe a Em. Relatora já trouxe em seu arrazoado toda a legislação pertinente, bem como as devidas indicações acerca da imputação fiscal levada a efeito pelo auditor fiscal, passo, mais uma vez, a indicar os motivos pelos quais, mais uma vez, ouso dela divergir quanto ao lançamento da presente rubrica.

Inicialmente, ao analisar o relatório fiscal e os pontos que foram considerados como infringentes às disposições da Lei 10.101/00, vejamos:

Os valores pagos nas competências 02/2002, 02/2003, 03/2003 e 02/2004, decorrentes dos exercícios de 2001, 2002 e 2003, referem-se exclusivamente à PLR acordada no Plano Próprio, considerando que a empresa obteve prejuízo líquido neste período e, portanto, isenta do pagamento de PLR. As bases de cálculo e deduções utilizadas constam nas planilhas do Anexo 1 da presente Notificação.

17. O Acordo Próprio para Participação nos Lucros e/ou Resultados, assinado em 15/12/1999, é decorrente de negociação entre a empresa e os empregados, mediante comissão escolhida pelas partes, garantindo o mínimo estabelecido em CCT. O sindicato da categoria foi devidamente comunicado do acordo. o instrumento de acordo celebrado foi arquivado no Sindicato dos Bancários de São Paulo em 19/01/2000. **Após análise do Acordo apresentado,** verifica-se no item 5 — Dos Direitos Substantivos, que o critério a ser utilizado para pagamento da Participação nos Lucros e/ou Resultados é o percentual de retorno sobre o patrimônio líquido no início do exercício fiscal. Esse percentual e calculado após serem deduzidos: 1) todos os tributos; 2) o total previsto com as despesas do próprio Plano de o Acordo determina ainda, no item 5 — Direitos Substantivos, que: os valores aqui estabelecidos, representam um mínimo, sendo facultado, possível e legal o pagamento superior, a título de PLR, nas hipóteses em que o desempenho individual, medido através do sistema de avaliação do desempenho, ultrapasse o esperado ou negociado.

20. Este sistema de avaliação de desempenho, mencionado no item anterior, não integra o Acordo firmado entre a empresa e seus empregados, nem como anexo. A empresa apresentou apenas um Relatório de Avaliação de Desempenho Profissional e Programa de Metas, alterando substancialmente o estabelecido no Acordo Próprio. Este Programa de Metas e Avaliação não foi submetido à aprovação do sindicato representante da categoria, nem sequer contém as assinaturas dos representantes das partes envolvidas no acordo. Cópia do programa segue anexo a presente Notificação.

21. Não obstante, o Programa de Metas e Avaliação apresentado estabelece basicamente que, as metas e objetivos de desempenho serão definidos semestralmente, em julho e dezembro de cada ano. Tais metas e objetivos deverão ser mensuráveis e passíveis de avaliação. Descreve também os critérios para atribuição de notas de desempenho: A, B, C, D ou N/A (não aplicável), conforme programa apresentado. A distribuição da PLR é definida pelo Grupo Barclays globalmente da forma descrita no referido programa. Na última página do Programa apresentado, verificam-se as regras para distribuição da PLR. Através de uma tabela, o programa divide a avaliação do desempenho em duas Áreas: Negócios e Suporte/Infra-estrutura em função das notas de desempenho. A empresa apresentou por amostragem alguns relatórios que compõem as notas de desempenho. Tais relatórios são questionários formulados para que os gerentes de cada área avaliem seus funcionários, segundo critérios subjetivos.

Caso as notas de desempenho atribuídas sejam A ou B, os funcionários da Área de negócios recebem PLR em função de um percentual não definido dos resultados gerados diretamente por este e os funcionários da área de Suporte/Infra-estrutura recebem PLR em função de um percentual não definido do aumento em relação ao PLR do ano anterior. Caso as notas de desempenho atribuídas sejam C ou D, os funcionários das duas áreas recebem PLR pelo mínimo estabelecido na Convenção. Verifica-se que a empresa atribui parâmetros para pagamento da PLR através de um percentual não definido. A empresa também utiliza, de forma subjetiva, parâmetros como pesquisas de mercado, para atribuição do percentual.

22. Desta forma, a empresa não demonstrou, de forma quantitativamente mensurável, as informações pertinentes ao cumprimento do Acordo de Participação nos Lucros ou Resultados, objeto de negociação entre a empresa e seus empregados, ou mesmo, do Programa de Metas e Avaliação de Desempenho Profissional apresentado, quanto à clareza e à objetividade na fixação tanto dos direitos substantivos dos participantes quanto das regras adjetivas, segundo condições e critérios estabelecidos, conforme preceitua a Lei 10.101 de 19/12/2000, em seu artigo 2º, parágrafo 1º. Tendo em vista, a falta da documentação suporte referente aos pagamentos efetuados a título de PLR, não foi possível a verificação e análise do montante pago a cada segurado empregado beneficiado. A empresa foi autuada por deixar de apresentar a documentação solicitada através do Termo de Intimação para Apresentação de Documentos — TIAD datado de 13/11/2007, mediante Auto de Infração DEBCAD n. 37.015.592-0.

23. No item 17 — Vigência, o Acordo estabelece a vigência retroativa A 1º de janeiro de 1999 e vigorará por prazo indeterminado.

24. Cabe ressaltar o disposto no item 11 — Das Compensações e Substituições do Acordo Próprio, que estabelece o seguinte: Q presente Acordo compensa e substitui eventuais programas existentes anteriormente, que tenham a mesma causa de concessão, inclusive bônus e/ou produtividade, bem como vantagens idênticas (participação nos lucros e/ou resultados) estabelecidas em Convenções ou Dissídios Coletivos. Tal dispositivo contraria o que determina a norma legal específica, em seu artigo 3º, da lei 10.101/2000, que dispõe: 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 aplicando o princípio da habitualidade.

25. Considerando o acima exposto, resta demonstrado que os valores pagos a título de PLR pela empresa aos seus empregados, nos meses de 02/2002, 02/2003, 03/2003, 02/2004, 02/2005, 03/2005 e 02/2006, estão em desacordo com a legislação específica e integram a base de cálculo das contribuições previdenciárias.

Da leitura de referidos termos, inicialmente, dele extraio que, a questão da participação ou não do sindicato nas negociações do acordo não fora motivo eleito pelo fiscal para a desconsideração do plano adotado pela recorrente, de sorte a entender pela incidência das contribuições previdenciárias no caso em questão, por este motivo, deixo de conhecer de referida discussão.

Ultrapassado tal ponto, outro dos requisitos tidos por descumpridos foi o fato de que o plano adotado não possuía regras claras e objetivas, seja mesmo com relação ao cumprimento do acordo e do plano de metas adotado.

Em que pesem os argumentos apontados pelo fiscal,

Neste ponto, conforme se verifica do relatório fiscal trasncrito, o primeiro argumento trazido pelo auditor é o de que as metas não foram estabelecidas no acordo mas, em instrumento em separado, não fazendo parte do acordo firmado com a comissão de empregados, motivo pelo qual estaria em desacordo com a Lei 10.101/00.

Todavia, ao analisar os termos de referido acordo, vejo que o mesmo possui expressa indicação de que as partes iriam estabelecer um plano de metas com base nas avaliações individuais de cada um dos participantes.

Tal previsão, a seguir transcrita, consta no item 05 do Acordo de PLR, confira-se:

5. DIREITOS SUBSTANTIVOS

O critério a ser utilizado para pagamento da Participação nos Lucros c/ou Resultados é o percentual de retorno sobre o patrimônio líquido no início do exercício fiscal.

Esse percentual é calculado após serem deduzidos:

- 1) todos os tributos;*
- 2) o total previsto com as despesas do próprio Plano de Participação nos Lucros e/ou Resultados;*
- 3) a correção monetária do patrimônio líquido ocorrida no exercício, utilizando-se o índice do IGPM e calculada da seguinte forma:*

A - sobre o valor do patrimônio líquido do encerramento do exercício anterior, aplica-se a variação acumulada, de janeiro a dezembro, do ano em questão, do referido índice;

B - havendo aumento de capital, que represente o ingresso efetivo de novos recursos ao patrimônio líquido, será somado ao item anterior o resultado da aplicação pro-rata do índice em questão, ao valor de ingresso de novos recursos.

<i>PERCENTUAL DE RETORNO</i>	<i>DISTRIBUIÇÃO ANUAL</i>
<i>Inferior a 15%</i>	<i>Valor da convenção coletiva para os</i>

	<i>bancários em vigência</i>
<i>15% a 18%</i>	<i>½ salário mínimo</i>
<i>18,01% a 20,00%</i>	<i>1 salário mínimo</i>
<i>20,01% a 25,00%</i>	<i>1,5 salário mínimo</i>
<i>25,01% a 30,00</i>	<i>2 salários mínimos</i>
<i>Acima de 30,00</i>	<i>3 salários mínimos</i>

Os valores, aqui estabelecidos, representam um mínimo, sendo facultado, possível e legal o pagamento superior, a título de P.L.R., nas hipóteses em que o desempenho individual, medido através do sistema de avaliação do desempenho, ultrapasse o esperado ou negociado.

Por tais motivos, não vejo como desconsiderar o plano de metas adotado pela recorrente e funcionários, já que o mesmo possui previsão expressa no acordo firmado, motivo pelo qual afasto tal imputação constante no relatório fiscal.

Outrossim, ainda no que se refere às imputações de desconformidade do acordo, assim colocou o fiscal:

22. Desta forma, a empresa não demonstrou, de forma quantitativamente mensurável, as informações pertinentes ao cumprimento do Acordo de Participação nos Lucros ou Resultados, objeto de negociação entre a empresa e seus empregados, ou mesmo, do Programa de Metas e Avaliação de Desempenho Profissional apresentado, quanto à clareza e à objetividade na fixação tanto dos direitos substantivos dos participantes quanto das regras adjetivas, segundo condições e critérios estabelecidos, conforme preceitua a Lei 10.101 de 19/12/2000, em seu artigo 2º, parágrafo 1º.

Sobre o assunto, vejamos o que reza a legislação de regência:

§ 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.

Em que pesem os argumentos da Em. Relatora, não vislumbro a ausência de regras objetivas a permitir a completa verificação da execução dos termos do acordo, ou mesmo do programa de metas livremente fixado entre as partes.

O acordo, no seu item 05 (supra transcrito) prevê de forma clara, a meu ver, a forma de apuração da PLR a ser distribuída, sendo que a mesma encontra-se vinculada ao *percentual de retorno sobre o patrimônio líquido no início do exercício fiscal*, este obtido após o pagamento de impostos, previsão de despesas com a própria PLR e correção monetária do patrimônio líquido.

Ademais, o acordo prevê uma tabela na qual resta expressamente fixados os percentuais de retorno obtidos pela empresa que permitem ao funcionário apurar qual será o montante da PLR que lhe cabe.

Quanto ao acordo de metas, que repito, fora desconsiderado pelo fiscal pelo fato de ser um anexo do Instrumento de Acordo Firmado, ressalto que a própria descrição trazida no relatório fiscal demonstra que do instrumento possui regras que permitem às partes apurarem os direitos substantivos, provenientes das metas fixadas, o que extraio das seguintes passagens:

21. Não obstante, o Programa de Metas e Avaliação apresentado estabelece basicamente que,

- (i) as metas e objetivos de desempenho serão definidos semestralmente, em julho e dezembro de cada ano. Tais metas e objetivos deverão ser mensuráveis e passíveis de avaliação.*
- (ii) Descreve também os critérios para atribuição de notas de desempenho: A, B, C, D ou N/A (não aplicável), conforme programa apresentado.*
- (iii) A distribuição da PLR é definida pelo Grupo Barclays globalmente da forma descrita no referido programa.*
- (iv) Na última página do Programa apresentado, verificam-se as regras para distribuição da PLR*
- (v) . Através de uma tabela, o programa divide a avaliação do desempenho em duas Áreas: Negócios e Suporte/Infra-estrutura em função das notas de desempenho.*
- (vi) A empresa apresentou por amostragem alguns relatórios que compõem as notas de desempenho. Tais relatórios são questionários formulados para que os gerentes de cada área avaliem seus funcionários, segundo critérios subjetivos.*
- (vii) Caso as notas de desempenho atribuídas sejam A ou B, os funcionários da Área de negócios recebem PLR em função de um percentual não definido dos resultados gerados diretamente por este e os funcionários da área de Suporte/Infra-estrutura recebem PLR em função de um percentual não definido do aumento em relação ao PLR do ano anterior.*

(viii) *Caso as notas de desempenho atribuídas sejam C ou D, os funcionários das duas áreas recebem PLR pelo mínimo estabelecido na Convenção.*

Ou seja, o próprio fiscal autuante demonstrou em seu arrazoado, que é plenamente possível apurar-se do acordo de metas o cumprimento daquilo o que mesmo prevê. A sua alegação de que a empresa fixou o plano com base em percentuais não definidos, também não se sustenta, na medida em que da leitura do plano de metas, verifica-se que tais percentuais foram definidos aos empregados da área de negócios na razão entre 01% a 10% para empregados com avaliação A e de até 09% para empregados com avaliação B, e de 10% a 30% para empregados da área de suporte com avaliação A e de 01% a 09% para empregados com avaliação B (fls. 172). Os empregados de ambas as áreas com notas C e D, receberiam o mínimo previsto em convenção coletiva.

Assim, em que pese os fundamentos adotados pela fiscalização e confirmados pela Em. relatora, não vejo como nesta oportunidade a acompanhar.

Ante todo o exposto, voto no sentido de acolher a preliminar de decadência, aplicando ao caso o art. 150, 4º do CTN, declarando extintas as competências lançadas até 11/2002, e, no mérito, em **DAR PROVIMENTO** ao recurso.

É como voto.

Igor Araújo Soares.