



**Ministério da Economia**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 14485.003147/2007-45  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 2401-009.841 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 02 de setembro de 2021  
**Recorrente** MAPFRE VERA CRUZ SEGURADORA SA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

### **ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/01/2002 a 31/12/2004

**MATÉRIA NÃO IMPUGNADA. PRECLUSÃO.**

Considera-se não impugnada a parte do lançamento que não tenha sido expressamente contestada pelo contribuinte.

Matéria não discutida na peça impugnatória é atingida pela preclusão, não mais podendo ser debatida na fase recursal.

**INCONSTITUCIONALIDADE. ILEGALIDADE. SÚMULA CARF Nº 2.**

O processo administrativo não é via própria para a discussão da constitucionalidade das leis ou legalidade das normas. Enquanto vigentes, os dispositivos legais devem ser cumpridos, principalmente em se tratando da administração pública, cuja atividade está atrelada ao princípio da estrita legalidade.

**DECADÊNCIA. SÚMULA CARF Nº 99.**

O direito da fazenda pública constituir o crédito tributário da contribuição previdenciária extingue-se com o decurso do prazo decadencial previsto no CTN.

Na hipótese de lançamento de ofício de crédito tributário que o sujeito passivo não tenha antecipado parte do pagamento, ou tendo ocorrido dolo, fraude ou simulação, aplica-se o disposto no CTN, art. 173, I.

Caso tenha havido antecipação de parte do pagamento, e ausente a comprovação de dolo, fraude ou simulação, aplica-se o disposto no CTN, art. 150, § 4º, conforme súmula CARF nº 99.

**CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO.**

Entende-se por salário-de-contribuição a remuneração auferida, assim entendida a totalidade dos rendimentos pagos, devidos ou creditados a qualquer título, inclusive os ganhos habituais sob forma de utilidades.

**SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO. PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS. EMPREGADOS.**

A participação nos lucros ou resultados da empresa, quando paga ou creditada em desacordo com a lei específica, integra o salário de contribuição.

PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS E RESULTADOS (PLR). LEI 10.101/2000. PACTUAÇÃO NO EXERCÍCIO ANTERIOR. DESNECESSIDADE.

A Lei nº 10.101/00 não estipula prazo para a assinatura dos acordos de PLR, tampouco exige que seja veiculado no ano imediatamente anterior ao exercício no qual serão apuradas as metas.

PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS OU RESULTADOS. PRAZO PARA ASSINATURA DO AJUSTE ENTRE AS PARTES. FLEXIBILIZAÇÃO. ANÁLISE DO CASO CONCRETO.

É da essência do instituto da participação nos lucros ou resultados que a assinatura do termo de ajuste preceda os fatos que se propõe a regular, incentivando, desse modo, o alcance de lucros ou resultados pactuados previamente. Nada obstante, a prévia pactuação dos termos do acordo, antes de iniciado o período de aferição, é prática limitada pelo mundo real, o que impõe certa flexibilidade na análise dos fatos, para não chegar ao ponto de inviabilizar a aplicação do instituto.

PLR. PERIODICIDADE. DESCUMPRIMENTO. TRIBUTAÇÃO DAS PARCELAS EXCEDENTES.

Quando se observa que o sujeito passivo não cumpriu a periodicidade legal para pagamento da PLR, deve-se tributar apenas as parcelas pagas em desconformidade com a Lei 10.101/00.

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO. CONTRIBUINTE INDIVIDUAL.

Para o contribuinte individual, entende-se por salário de contribuição a remuneração auferida em uma ou mais empresas ou pelo exercício de sua atividade por conta própria, durante o mês.

PREVIDÊNCIA COMPLEMENTAR FECHADA. CONCESSÃO NA FORMA DE GRATIFICAÇÃO, BÔNUS OU PRÊMIO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO.

Integram a remuneração e se sujeitam à incidência de contribuição previdenciária os aportes de contribuições a planos de previdência complementar, se não comprovado o caráter previdenciário destas contribuições.

PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS. COOPERATIVAS DE TRABALHO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. NÃO INCIDÊNCIA. INCONSTITUCIONALIDADE DECLARADA PELO STF. SISTEMÁTICA DE REPERCUSSÃO GERAL. VINCULAÇÃO DO CARF.

No julgamento do Recurso Extraordinário (RE) 595.838/SP, com repercussão geral reconhecida, o STF declarou a inconstitucionalidade do inciso IV do art. 22 da Lei 8.212/91, que previa a contribuição previdenciária de 15% incidente sobre o valor de serviços prestados por meio de cooperativas de trabalho. Aplicação aos julgamentos do CARF, conforme RICARF.

TAXA SELIC. SÚMULA CARF Nº 4.

Os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos à taxa Selic para títulos federais.

**RELATÓRIO DE CORRESPONSÁVEIS. SÚMULA CARF Nº 88.**

A Relação de Corresponsáveis - CORESP", o "Relatório de Representantes Legais - RepLeg" e a "Relação de Vínculos -VÍNCULOS", anexos a auto de infração previdenciário lavrado unicamente contra pessoa jurídica, não atribuem responsabilidade tributária às pessoas ali indicadas nem comportam discussão no âmbito do contencioso administrativo fiscal federal, tendo finalidade meramente informativa.

**REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA FINS PENAIIS. SÚMULA CARF Nº 28.**

O CARF não é competente para se pronunciar sobre controvérsias referentes a Processo Administrativo de Representação Fiscal para Fins Penais.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar a preliminar. Por determinação do art. 19-E da Lei n.º 10.522/2002, acrescido pelo art. 28 da Lei n.º 13.988/2020, em face do empate no julgamento, dar provimento parcial ao recurso voluntário para: a) reconhecer a decadência até a competência 11/2002; b) excluir os valores lançados no levantamento COO, relativo a cooperativas de trabalho; e c) excluir os valores lançados no levantamento PR, relativos ao PLR campanhas e os valores pagos dentro da periodicidade semestral (mantidos os excedes a duas vezes no ano). Vencidos em primeira votação os conselheiros Rayd Santana Ferreira, Andréa Viana Arrais Egypto e Wilderson Botto que davam provimento parcial em maior extensão para também excluir os valores pagos a título de PLR a diretores estatutários. Vencidos os conselheiros Miriam Denise Xavier (relatora e presidente), José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro, Rodrigo Lopes Araújo e Gustavo Faber de Azevedo que davam provimento parcial em menor extensão, apenas para reconhecer a decadência até 11/2002 e excluir o levantamento COO. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Matheus Soares Leite.

(documento assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier – Relatora e Presidente

(documento assinado digitalmente)

Matheus Soares Leite – Redator Designado

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Jose Luis Hentsch Benjamin Pinheiro, Matheus Soares Leite, Rodrigo Lopes Araújo, Andrea Viana Arrais Egypto,

Gustavo Faber de Azevedo, Rayd Santana Ferreira, Wilderson Botto (suplente convocado) e Miriam Denise Xavier (Presidente).

## Relatório

Trata-se de Notificação Fiscal de Lançamento de Débito - NFLD lavrada contra a empresa em epígrafe, cujos créditos tributários decorrem, conforme Relatório Fiscal, fls. 53/60, dos seguintes fatos geradores:

- Levantamento COO – contribuição devida pela empresa na qualidade de contratante de serviços prestados por cooperados por intermédio de cooperativa de trabalho, no período de 01/02 a 12/04.
- Levantamento PP – contribuição social previdenciária da empresa, inclusive para o financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho (GILRAT) e contribuição social destinada a terceiros - Salário Educação e Inca, incidente sobre a remuneração paga a segurados empregados e contribuição social previdenciária da empresa incidente sobre a remuneração paga a segurados contribuintes individuais, não declarada em GFIP, incidentes sobre valores pagos a título de previdência privada, no período de 04/02 a 12/04.
- Levantamento PR – contribuição social previdenciária da empresa, inclusive para o financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho (GILRAT) e contribuição social destinada a terceiros - Salário Educação e Inca, incidente sobre a remuneração paga a segurados empregados e contribuição social previdenciária da empresa incidente sobre a remuneração paga a segurados contribuintes individuais, não declarada em GFIP, incidentes sobre valores pagos a título de participação nos lucros ou resultados – PLR em desacordo com a lei, no período de 01/02 a 09/04.

Consta do Relatório Fiscal que:

10. A empresa possui um Plano de Previdência Complementar fechado, disponível a totalidade de seus empregados e diretores que dispõe sobre as normas e valores a serem pagos pelos segurados e pela empresa da seguinte forma:

O empregado optante pelo plano é denominado Participante.

A empresa é chamada Instituidora.

A contribuição normal é aquela efetuada pela Instituidora e definida em função da contribuição básica paga pelo Participante.

A contribuição normal e básica são comuns e atingem a totalidade dos optantes pelo plano de acordo com o que prevê a legislação.

11. Entretanto no regulamento do Plano de Previdência Complementar existe a previsão da **contribuição especial feita somente pela Instituidora (empresa) de forma desvinculada das outras contribuições previstas no plano e com valores e períodos aleatórios.** (grifo nosso)

12. No decorrer da auditoria foi solicitado as faturas de contribuições especiais, seus respectivos beneficiários, relatórios gerenciais referentes a estes pagamentos e a contabilização destes eventos. Visto que a empresa atendeu a solicitação, constatou-se que estas contribuições eram utilizadas para pagamentos de bônus para diretores e empregados e desvalorização cambial para contratos de estrangeiros vinculados a moedas estrangeiras. Foram estes valores pagos a título de contribuições especiais que foram considerados como salários de contribuição, considerando-se pró-labore quando pago aos diretores estatutários e salário quando pago a segurados empregados.

[...]

26. A empresa ora notificada possuía no período fiscalizado plano próprio de Participação nos Lucros ou Resultados negociado com seus empregados e com a intervenção do sindicato. O plano previa de um lado a participação de todos os segurados empregados, e para determinados setores da empresa, além da participação deste plano geral, anexos com campanhas exclusivas e com metas próprias e semestrais.

27. Da análise dos planos, dos anexos, dos critérios de elegibilidade e dos pagamentos efetuados verificou-se a legalidade dos planos exceto em algumas situações específicas descritas abaixo que foram objeto deste levantamento, a saber:

**28. Pagamentos de PLR a Diretores Estatutários:** Discriminados individualmente no Relatório de Lançamentos em anexo nesta notificação, foram tributados os valores pagos a Diretores eleitos por Assembléia Geral Ordinária e Extraordinária, a título de PLR, por não haver previsão legal, fato que já seria suficiente para este levantamento. (grifo nosso)

Além disso estes Diretores Estatutários não figuravam como elegíveis nos planos próprios.

**29. Programas de Metas e Resultados que não foram pactuados previamente:** a empresa possuía campanhas semestrais e com metas próprias como já foi citado no parágrafo 26, entretanto nos anos de 2002 e 2003 esses **regulamentos específicos que foram anexados ao plano principal foram assinados pelos representantes da empresa, dos empregados e do sindicato depois que as metas do primeiro semestre já haviam sido cumpridas. Dessa forma, no ano de 2002, as campanhas semestrais cujo período de apuração foi de 02/01/2002 a 30/06/2002, para pagamento em 09/2002, foram assinadas em 08/2002, portanto depois das metas já terem sido cumpridas ou não. Em 2003, para os mesmos casos, os planos foram assinados em 09/2003.** O Inciso II, parágrafo 1º, artigo 2º da Lei 10101/2000 prevê que os programas de metas devem ser pactuados previamente. Foram relacionados os pagamentos individualizados dessas campanhas semestrais nas competências 09/2002 e 09/2003 e anexados a esta notificação (Doc. 7). Seguem em anexo, a título de exemplo, duas campanhas semestrais dos anos de 2002 e 2003 em que constam tanto o período de apuração, como a data de assinatura do regulamento ( Docs. 8 e 9 ). (grifo nosso)

**30. Pagamentos efetuados em periodicidade inferior a um semestre civil, ou mais de duas vezes no mesmo ano civil:** durante a análise dos pagamentos efetuados a título de PLR, cujos relatórios foram fornecidos pela empresa através de arquivos digitais, constatou-se que diversos segurados empregados receberam pagamentos na rubrica mais de duas vezes no mesmo ano civil, contrariando o disposto no parágrafo II do artigo 3º. da Lei 10101/2000. **Nestes casos foram tributados todos estes pagamentos que foram efetuados em desconformidade com a legislação.** Anexo a esta notificação foram relacionados todos segurados empregados que receberam a título de PLR em mais de duas vezes no mesmo ano civil (Docs. 10, II e 12).

**31. Pagamentos efetuados a segurados empregados sem planos formalizados: Em 09/2004 foram relacionados os segurados empregados nas campanhas Dir. Adjuntos e Dir. Executivos. Porém, para estas campanhas, nos cargos que estes empregados ocupavam, não havia nenhum plano ou anexo de PLR, sendo que estes valores foram tributados.** Em anexo nesta notificação segue a relação individualizada dos empregados e os valores recebidos nesta situação (Doc. 13).

Em impugnação de fls. 125/160, a empresa: a) alega a inconstitucionalidade da contribuição sobre valores pagos a cooperativas de trabalho; b) alega a inconstitucionalidade e ilegalidade da autuação dos pagamentos feitos a título de PLR a diretores estatutários, que as metas foram acordadas no começo de cada ano, apenas a formalização teria sido feita em 08/2002 para a PLR de 2002 e em 09/2002 para a PLR de 2003, para os valores pagos em mais de uma parcela no semestre civil, a empresa apenas complementou o primeiro pagamento até o valor mínimo em janeiro; c) explica que a concessão de plano de previdência complementar foi mera forma pela qual se operacionalizou o pagamento de PLR pela empresa, logo tais valores não correspondem a previdência complementar; d) aduz que não incide contribuições sobre valores pagos a trabalhador estrangeiro a título de desvalorização cambial; e) questiona a taxa Selic; e f) questiona a inclusão dos sócios na NFLD.

Foi proferido o Acórdão 16-17.814 - 14ª Turma da DRJ/SPOI, fls. 582/594, com a seguinte ementa e resultado:

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Periodo de apuração: 31/01/2002 a 31/12/2004

Nº da NFLD na origem Debcad 37.121.204-9

**CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. COOPERATIVAS.**

A empresa é obrigada a recolher as contribuições a seu cargo, incidentes sobre o valor bruto da nota fiscal ou fatura de prestação de serviços, relativamente a serviços que lhe foram prestados por cooperados por intermédio de cooperativas de trabalho.

**PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS E RESULTADOS**

Integram o salário-de-contribuição pelo seu valor total o pagamento de verbas a título de participação nos lucros ou resultados, quando pagas em desacordo com a Lei nº 10.101/2000.

**BÔNUS INTEGRA O SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO:** Salário de contribuição para o empregado e trabalhador avulso é 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 a 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.

**TAXA SELIC.** Cabe a Lei nº 8.212/91, determinar regras específicas para a aplicação da TAXA SELIC.

**RESPONSABILIDADE DOS SÓCIOS:** A responsabilização dos sócios da entidade somente ocorrerá por ordem judicial, nas hipóteses previstas na lei e após o devido processo legal.

Lançamento Procedente

Cientificado do Acórdão em 28/11/08 (Aviso de Recebimento - AR de fl. 597), o contribuinte apresentou recurso voluntário em 26/12/08, fls. 607/665, que contém, em síntese:

Preliminarmente, alega decadência do período até 11/02.

Diz que a decisão recorrida não apreciou todos os argumentos e provas apresentados quanto ao recebimento de mais de duas parcelas de PLR em um mesmo ano civil e sem observar o intervalo mínimo de seis meses. Tais parcelas não se referiam a PLR decorrente

do plano próprio da recorrente, mas, sim, PLR paga por força de convenções coletivas de trabalho.

Aduz que comprovou que seus diretores adjuntos e diretores executivos eram seus empregados, motivo pelo qual eram elegíveis ao recebimento de PLR, como os demais empregados da empresa, contudo os pagamentos foram considerados como remuneração e não PLR em razão da inexistência de plano formalizado para o cargo que referidos empregados exerciam.

Afirma que o fato do trabalhador estrangeiro constar no CNIS não reflete sua situação no Brasil.

Conclui que a decisão recorrida ocorreu em ofensa ao art. 38 da Lei 9.784/99, devendo ser anulada.

Acrescenta que não basta que os pagamentos feitos a título de PLR e previdência complementar sejam descaracterizados como tal para que se configure a obrigação de recolher contribuições previdenciárias. Desta descaracterização deve-se deflagrar a hipótese de incidência do tributo, o que não ocorreu. Não se pode considerar ocorrido o fato imponível por presunção.

No mérito, disserta sobre retributividade e habitualidade, afirmando que as parcelas pagas a título de PLR e previdência complementar não se destinaram a retribuir o trabalho e como estavam ligados a eventos futuros e incertos, não se configura a habitualidade.

Sobre a PLR, afirma que o inciso XI do art. 7º da Constituição é autoaplicável, mesmo antes da Medida Provisória 794/94.

Aduz que a empresa observou a lei ao constituir seu plano para pagamento de PLR, fato reconhecido pelo agente fiscal. Entende que a Constituição não permitiu que os planos de PLR fossem desclassificados, mesmo pelo Poder Público. Cita o CTN, art. 116, e afirma que o fiscal não constatou abuso de forma ou ato simulado, não podendo o fiscal exigir as contribuições sobre tais valores.

Discorda da fiscalização ao afirmar que os programas de metas de 2002 e 2003 foram assinados apenas no segundo semestre de cada ano. Diz que os programas de metas foram pactuados e divulgados no início de cada ano civil, antes da sua formalização/assinatura. Cita a Lei 10.101/2000, art. 2º, no sentido de exigir que os programas sejam pactuados previamente e não que sejam formalizados previamente. Afirma que a finalidade da norma é que os empregados tenham conhecimento das condições para recebimento do PLR. Diz que a documentação apresentada (e-mails) prova que ela e a comissão de seus empregados negociaram os termos do programa de metas e resultados no início do ano. Acrescenta que os programas se balizaram nos de anos anteriores, sem grandes modificações.

Não aceita a alegação de que os programas de metas e resultados não foram previamente pactuados entre as partes.

Quanto à periodicidade dos pagamentos, afirma que os pagamentos do plano próprio ocorreram em periodicidade superior a um semestre civil, sempre nos meses de março e setembro. O que ocorreu é que em alguns casos, a recorrente efetuou pagamentos de PLR com base em disposição de Convenção Coletiva de Trabalho, o que não pode ser considerado pagamento de PLR em periodicidade inferior a um semestre civil.

Esclarece que o pagamento da parcela referente ao primeiro semestre de 2002 deu-se em setembro/02, com base no atingimento da meta semestral, ao passo que o pagamento

da parcela referente ao segundo semestre de 2002 deu-se em março/2003, e assim por diante para os períodos posteriores. Todavia, para os meses de dezembro de 2002, dezembro de 2003 e janeiro de 2005 foi celebrada Convenção Coletiva de Trabalho – CCT (as quais não estão em discussão no presente processo administrativo), cujas cláusulas primeira e segunda estipularam valores mínimos de PLR a serem pagos aos empregados, mesmo nas hipóteses em que as empresas possuíam planos próprios de PLR, nos valores de R\$ 780,00 (2002), R\$ 950,00 (2003) e R\$ 750,00 (2004). **As determinações da CCT impuseram à recorrente os pagamentos realizados em 01/2003, 01/2004 e 01/2005.** Assim, como os planos próprios previam pagamentos só em março e setembro, a recorrente teve que fazer complementos nos meses de janeiro nas hipóteses em que as parcelas pagas em setembro dos anos anteriores a estes não alcançavam os valores mínimos exigidos nas CCTs. Cita exemplo de um funcionário.

A título de exemplo, confira-se como se deu o pagamento das parcelas de PLR do funcionário Adelney Sarni:

- em setembro de 2002, este empregado recebeu, a título de PLR, com base em suas metas alcançadas no primeiro semestre de 2002, o valor de R\$ 500,00;
- por força da Convenção Coletiva de Trabalho de 2002, a Recorrente complementou esta parcela com o valor de R\$ 280,00, pagos em janeiro de 2003, para cumprir o valor mínimo de R\$ 780,00, exigido pelo Segunda Cláusula da mencionada Convenção;
- já em março de 2003, a Recorrente pagou a parcela de PLR pertinente às suas metas alcançadas no segundo semestre de 2002. A propósito, conforme se extrai dos documentos oportunamente apresentados, em razão das metas alcançadas pelo funcionário Adelney Sarni no segundo semestre de 2002, a Recorrente deveria lhe pagar o valor de R\$ 541,43. Porém, como a Recorrente já havia pago a quantia de R\$ 280,00, pertinente à complementação da Convenção Coletiva de Trabalho, a Recorrente só pagou àquele funcionário o valor da diferença entre R\$ 541,43 e R\$ 280,00, que corresponde ao valor de R\$ 261,43;
- posteriormente, em setembro de 2003, a Recorrente pagou ao empregado a parcela pertinente às suas metas alcançadas no primeiro semestre deste mesmo ano, no valor de R\$ 2.195,78. Naquele ano foi editada Convenção Coletiva de Trabalho, determinando que as empresas pagassem um valor mínimo de R\$ 950,00, a título de PLR, pertinente às metas alcançadas no próprio ano de 2003, cujo pagamento deveria ser feito até janeiro de 2004. Contudo, tendo em vista que a Recorrente já havia pago mais do que este valor (R\$ 2.195,78), não foi acrescentada por ela nenhuma parcela paga ao PLR da Recorrente em janeiro de 2004.

Explica que da mesma forma foi feito em relação a todos os empregados da recorrente.

Reafirma que os pagamentos da PLR sempre se deram em duas parcelas anuais, em intervalo maior que um semestre civil (março e setembro). Apenas em respeito às CCTs, em alguns casos, efetuou pagamentos em datas diversas.

Quanto ao pagamento de PLR a diretores estatutários não empregados, discorda sobre a incidência de contribuições sobre os valores pagos. Diz que entender desta forma é limitar a eficácia do dispositivo constitucional.

Em relação aos pagamentos de PLR a diretores adjuntos e executivos, esclarece que eles são empregados da empresa e a Lei 10.101/2000 não exige planos de PLR específicos para cada um dos diferentes cargos existentes em uma empresa. Diz que os cargos não são eletivos, independentemente do termo “diretor”.

Sobre a previdência privada, alega que em determinados períodos e a determinados trabalhadores efetuou pagamento de PLR por meio de depósitos em planos de

previdência privada. Diz que intenção foi estimular o seu trabalhador a capitalizar seus rendimentos. Desta forma, o fato de não ser extensível a todos, não pode ser utilizado como fundamento para a cobrança de contribuições sobre tais valores.

Argumenta que os valores pagos ao Sr. César Garcia Gonzalez foram pagos a título de desvalorização cambial, desvinculado do RGPS. Cita a Lei 8.212/91, art. 12, I, destacando quem são os segurados obrigatórios do RGPS e afirma que qualquer trabalhador que não se enquadre nas hipóteses legais não pode ter sua remuneração incluída na base de cálculo de qualquer contribuição social. Destaca as alíneas 'c' e 'f' do referido inciso I do art. 12, entendendo ser necessário o ânimo definitivo de residência no país. Acrescenta que tal trabalhador nunca foi vinculado ao sistema brasileiro e que sua permanência no Brasil se encerrou em 20/9/02. Cita Parecer CJ n.º 2.991/2003 sobre a questão. Conclui que o Sr. César, por não residir definitivamente no país não está vinculado ao sistema de previdência brasileiro, não podendo sua remuneração ser considerada base de cálculo de contribuições sociais, posto que nunca vai usufruir dessas contribuições. Entende que as informações do CNIS não se sobrepõem à prova de não-residência no Brasil.

Alega ser inconstitucional a cobrança de contribuições sobre os valores pagos a cooperativas de trabalho.

Entende ser descabida a cobrança do adicional de 2,5% pelo simples fato de ser uma empresa de seguros privados.

Diz ser ilegal a cobrança de multa de ofício e que a cobrança prevista no art. 35 da Lei 8.212/91 restou revogada com a edição da MP 449/08. Entende que a multa exigida não pode exceder a 20%.

Questiona a utilização da taxa Selic, diz ser ilegal a inclusão dos diretores no polo passivo do lançamento fiscal e entende ser descabida a representação fiscal para fins penais.

Requer seja cancelado o lançamento fiscal.

É o relatório.

## **Voto Vencido**

Conselheira Miriam Denise Xavier, Relatora.

### **ADMISSIBILIDADE**

O recurso voluntário foi oferecido no prazo legal, portanto, deve ser conhecido.

### **DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA**

O julgador, ao decidir, não está obrigado a discorrer sobre todos os argumentos apresentados pela parte, principalmente quando, no voto, há fundamentos suficientes para legitimar a conclusão por ele abraçada.

Assim, infrutíferos os argumentos apresentados no recurso voluntário questionando as razões de decidir do julgador de primeira instância, afirmando que não foram apreciadas provas ou argumentos, não havendo que se falar em nulidade da decisão de primeira instância.

Eventual argumento ou prova que não foi apreciado na decisão de piso, por então se entender desnecessário, pode ser, se for o caso, considerado no presente julgamento.

Desta forma, rejeita-se a preliminar de nulidade da decisão recorrida.

## PRECLUSÃO

Da leitura da impugnação e acórdão recorrido, não se verifica questionamento quanto à cobrança do adicional de 2,5% e quanto à multa aplicada.

Desta forma, sendo considerada não impugnada a parte do lançamento que não tenha sido expressamente contestada pelo contribuinte, ocorre a preclusão.

Logo, não podem ser apreciados, na fase recursal, os argumentos trazidos no recurso, que não foram apresentados por ocasião da impugnação.

De qualquer forma, esclarece-se que a validade ou não da Lei, em face da suposta ofensa a princípio de ordem constitucional, escapa ao exame da administração, pois se a lei é demasiadamente severa, gerando injustiça, cabe ao Poder Legislativo fazer a sua revisão, ou ao Poder Judiciário declarar a ilegitimidade de um texto legal em face da Constituição, quando o preceito nele inserido se mostre evidentemente em desconformidade com a Lei Maior. Nesse sentido, a inconstitucionalidade ou ilegalidade de uma lei não se discute na esfera administrativa. À fiscalização da RFB não assiste o direito de questionar a lei, tão somente, zelar pelo seu cumprimento, sendo o lançamento fiscal um procedimento legal a que a autoridade fiscal está vinculada.

Ademais, o Decreto 70.235/72, dispõe que:

Art. 26-A. No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

E a Súmula CARF nº 2 determina:

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

Quanto ao adicional de 2,5%, assim dispõe a Lei 8.212/91:

Art. 22. A contribuição a cargo da empresa, destinada à Seguridade Social, além do disposto no art. 23, é de:

I - vinte por cento sobre o total das remunerações pagas, devidas ou creditadas a qualquer título, durante o mês, aos segurados empregados e trabalhadores avulsos que lhe prestem serviços, destinadas 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.

[...]

1º-No caso de bancos comerciais, bancos de investimentos, bancos de desenvolvimento, caixas econômicas, sociedades de crédito, financiamento e investimento, sociedades de crédito imobiliário, sociedades corretoras, distribuidoras de títulos e valores mobiliários, empresas de arrendamento mercantil, cooperativas de crédito, **empresas de seguros privados** e de capitalização, agentes autônomos de seguros privados e de crédito e entidades de previdência privada abertas e fechadas, além das contribuições referidas neste artigo e no art. 23, é devida a contribuição adicional de dois vírgula cinco por cento sobre a base de cálculo definida nos incisos I e III deste artigo. (grifo nosso)

O STF já reconheceu a constitucionalidade de referida alíquota adicional nos termos do julgamento relativo ao Tema 204.

Quanto à multa, por ocasião do pagamento ou execução do crédito tributário remanescente, deverá ser calculada a multa mais benéfica, considerando o auto de infração conexo (processo n.º 14485.003146/2007-09), em razão da alteração na legislação previdenciária promovida pela Lei 11.941/09, nos termos da Portaria Conjunta PGFN/RFB n.º 14, de 4/12/09.

#### DECADÊNCIA

Ainda que não alegada na impugnação, apenas no recurso, por ser matéria de ordem pública, a possível decadência deve ser avaliada.

No presente caso, os fatos geradores ocorreram no período de 01/2002 a 12/2004, com ciência do contribuinte em 18/12/2007 (documento de fl. 5).

A Súmula vinculante STF n.º 08, de 20/6/08, dispõe que:

São inconstitucionais o parágrafo único do artigo 5º do Decreto-Lei 1.569/1977 e os artigos 45 e 46 da Lei 8.212/1991, que tratam da prescrição e decadência do crédito tributário.

Desta forma, aplicam-se os prazos previstos no CTN.

Nos lançamentos por homologação, para se apurar a decadência, **na hipótese de existência de pagamento parcial e inexistência de dolo, fraude ou simulação**, aplica-se a regra do CTN, art. 150, § 4º:

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.

[...]

§ 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.

Por outro lado, **inexistindo pagamento parcial**, a situação **atrai a regra prevista no CTN, art. 173, I**, contando-se o termo inicial do prazo decadencial a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado:

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;

No presente caso, foram lançadas contribuições sobre fatos geradores outros que não os considerados pela empresa constantes em folhas de pagamento e declarados em GFIP. No Termo de Encerramento da Ação Fiscal, fl. 52, não há outros lançamentos se não o presente e o correlato por descumprimento de obrigação acessória e consta que foram examinados as folhas de pagamento, GFIPs e **comprovantes de recolhimento da empresa**. Portanto, presume-se que para os fatos geradores reconhecidos pela empresa, houve recolhimento, pois caso contrário, haveria lançamento relativo a valores constantes das folhas de pagamento e/ou declaradas em GFIP e não recolhidas por meio de GPS. Acrescente-se que consta no Relatório Fiscal, fl. 53,

que a notificação fiscal foi lavrada objetivando lançamento de fatos geradores específicos, o que leva a concluir que os reconhecidos pelo contribuinte foram recolhidos.

Aplica-se ao caso o disposto na Súmula CARF nº 99:

Para fins de aplicação da regra decadencial prevista no art. 150, 4º, do CTN, para as contribuições previdenciárias, caracteriza pagamento antecipado o recolhimento, ainda que parcial, do valor considerado como devido pelo contribuinte na competência do fato gerador a que se referir a autuação, mesmo que não tenha sido incluída, na base de cálculo deste recolhimento, parcela relativa a rubrica especificamente exigida no auto de infração.

Desta forma, aplicando-se a regra do CTN, art. 150, § 4º, na hipótese de antecipação do pagamento, a decadência ocorreria até a competência 11/2002.

Assim, por evidente perda de objeto, não serão analisados os argumentos ou documentos apresentados relativos aos pagamentos feitos até o mês de novembro de 2002.

MÉRITO

### SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO

Para o segurado do RGPS, qualquer parcela destinada a retribuir o seu trabalho integra o salário de contribuição, conforme Lei 8.212/1991, artigo 28, inciso I:

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).

Entretanto, a Lei 8.212/91, no art. 28, § 9º, exclui algumas rubricas da base de incidência das contribuições previdenciárias, contudo **para que tais rubricas sejam excluídas, elas devem estar previstas no citado dispositivo legal e devem ser pagas dentro dos ditames da lei**, pois em matéria de isenção assim dispõe o CTN:

Art. 111. Interpreta-se literalmente a legislação tributária que disponha sobre:

[...]

II - outorga de isenção;

Desta forma, a existência do contrato de trabalho já pressupõe que os valores pagos, a princípio, são para retribuir o trabalho, integrando a remuneração do empregado. Somente não o seriam se fosse paga uma das verbas descritas no citado § 9º do art. 28 da Lei 8.212/91. Quanto à habitualidade, inquestionável que o pagamento de PLR e previdência complementar em vários meses dos anos que compõem o presente lançamento configura a habitualidade no pagamento.

Portanto, presente a hipótese de incidência do tributo ora em análise, não havendo que se falar em presunção.

### PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS OU RESULTADOS – PLR

No caso da PLR, o art. 7º, XI da Constituição Federal de 1988, dispõe que:

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**. (grifo nosso)

E ainda, de fato, o art. 28, § 9º, prevê hipóteses de não incidência de contribuições sociais sobre participação nos lucros e resultados:

Art. 28. [...]

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

[...]

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

[...]

Vê-se, portanto, que tal hipótese de renúncia fiscal não é absoluta, mas sim condicionadas pelo próprio dispositivo legal que as prevê.

No caso da PLR, a isenção apenas acontece se os pagamentos forem efetuados de acordo com a lei específica, no caso, a Lei 10.101/2000.

Sem razão a recorrente ao afirmar que o inciso XI do art. 7º da Constituição é autoaplicável.

Assim se pronunciou o STF, Relator Ministro Gilmar Mendes (Mandado de Segurança n.º 5005416-76.2010.404.7108/RS):

Nos termos do entendimento firmado por esta Corte no julgamento do Mandado de Injunção 102, Pleno, Redator para o acórdão Carlos Velloso DJ 25.10.02, é de se concluir que a regulamentação do art. 7º, XI, da Constituição somente ocorreu com a edição da Medida Provisória n.º 794, que implementou o direito dos trabalhadores na participação nos lucros da empresa.

Desse modo, a participação nos lucros somente pode ser considerada "desvinculada da remuneração" (art. 7º, XI, da Constituição Federal) após a edição da citada Medida Provisória. Portanto, verifica-se ser possível a cobrança de contribuição previdenciária antes da regulamentação do dispositivo constitucional, pois integrava a remuneração.

Nesse sentido, monocraticamente, o RE 351.506, Rel. Eros Grau, DJ 04.03.05.

Assim, conheço e dou provimento ao recurso extraordinário (art. 557, § 1º-A, do CPC) para reconhecer a exigência da contribuição previdenciária sobre a parcela paga a título de participação nos lucros da empresa no período anterior à edição da Medida Provisória n.º 794, de 1994. [...]

Descabido o argumento sobre desclassificação dos planos de PLR. Cabe à autoridade fiscal, cuja atividade é vinculada, verificar a regularidade dos planos pactuados, nos termos da Lei 10.101/2000. Não atendendo o plano ao disposto na referida lei, qualquer valor pago, mesmo que sob a rubrica PLR, baseado neste plano, não pode ser considerado PLR, e se assim não é, configura-se como remuneração.

De acordo com a fiscalização, **verificou-se a legalidade dos planos da empresa exceto em algumas situações específicas**, que foram objeto de lançamento: a) pagamento a diretores estatutários; b) Programas de Metas e Resultados que não foram pactuados previamente: a empresa possuía campanhas semestrais e com metas próprias, entretanto nos anos

de 2002 e 2003 esses regulamentos específicos que foram anexados ao plano principal foram assinados pelos representantes da empresa, dos empregados e do sindicato depois que as metas do primeiro semestre já haviam sido cumpridas. Dessa forma, no ano de 2002, as campanhas semestrais cujo período de apuração foi de 02/01/2002 a 30/06/2002, para pagamento em 09/2002, foram assinadas em 08/2002, portanto depois das metas já terem sido cumpridas ou não. Em 2003, para os mesmos casos, os planos foram assinados em 09/2003; c) Pagamentos efetuados em periodicidade inferior a um semestre civil, ou mais de duas vezes no mesmo ano civil; e d) Pagamentos efetuados a segurados empregados sem planos formalizados: em 09/2004 foram relacionados os segurados empregados nas campanhas Dir. Adjuntos e Dir. Executivos. Porém, para estas campanhas, nos cargos que estes empregados ocupavam, não havia nenhum plano ou anexo de PLR, sendo que estes valores foram tributados.

### DIRETORES NÃO EMPREGADOS

Para os diretores, segurados contribuintes individuais, o lançamento teve por base o disposto na Lei 8.212/91, artigo 28, inciso III, abaixo transcrito:

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

[...]

III - para o contribuinte individual: a remuneração auferida em uma ou mais empresas ou pelo exercício de sua atividade por conta própria, durante o mês, observado o limite máximo a que se refere o § 5º.

Para os **contribuintes individuais**, o salário de contribuição equivale à remuneração auferida, **não lhes aplicando o disposto na Lei 8.212/91, artigo 28, § 9º**, que exclui determinadas verbas inerentes a segurados empregados do conceito de salário de contribuição.

Assim, quanto aos valores pagos aos diretores, segurados contribuintes individuais, a título de participação nos lucros, tais parcelas integram o salário de contribuição destes segurados, conforme dispõe a Lei 8.212/91, artigo 28, inciso III, acima transcrito.

Nesse caso não se aplica a Lei 10.101/2000, que trata da participação nos lucros e resultados de empregados.

A participação nos lucros de administradores está prevista na Lei 6.404/76, a qual regulamenta também a sua forma de pagamento.

O pagamento ou crédito de participação nos lucros de administradores, regida pela Lei 6.404/76, integra a base de cálculo das contribuições previdenciárias em qualquer caso, por falta de previsão legal de não-incidência.

A não-incidência prevista na legislação (Lei n.º. 8.212/91, art. 28, §9º, 'j') é aplicável tão-somente às participações dos empregados, quando distribuídas em conformidade com a Lei 10.101/2000.

Assim, independentemente de constar na Lei 6.404/76 os critérios que tornam possível o pagamento a administradores de participação no lucro, tal verba integra a remuneração de contribuinte individual, não havendo previsão legal que a isente da base de cálculo das contribuições sociais para a seguridade social.

Portanto, correto o procedimento fiscal que apurou as contribuições previdenciárias devidas incidentes sobre os valores pagos aos diretores estatutários, contribuintes

individuais, a título de participação nos lucros. Tais valores são os descritos no Relatório de Lançamentos – RL, fl. 37, na competência 03/2003.

### PROGRAMAS DE METAS E RESULTADOS NÃO PACTUADOS PREVIAMENTE

A Lei 10.101/2000 regula a participação dos trabalhadores nos lucros ou resultados da empresa como instrumento de integração entre o capital e o trabalho e como incentivo à produtividade. O artigo 2º desta lei, na redação vigente à época do fato gerador, dispõe que:

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: [...]

Da análise do caso concreto, conforme relatado, **a empresa possuía campanhas semestrais** e com metas próprias. Ocorre que nos anos de 2002 e 2003 **foram anexados ao plano principal regulamentos específicos**.

Para o ano de 2002, tal regulamento específico foi assinado somente em agosto/2002, quando a meta do primeiro semestre já havia sido cumprida. O mesmo aconteceu com o regulamento de 2003, assinado em setembro/2003.

**A assinatura do acordo** em data posterior ao início do período de apuração dos lucros ou resultados a serem distribuídos retira da verba paga sua característica essencial, a recompensa pelo esforço conjunto entre capital e trabalho para o alcance das metas. Não basta que a negociação já tenha sido iniciada, pois somente a assinatura do acordo pelas partes envolvidas (representantes da empresa e dos empregados e sindicato) é capaz de produzir os efeitos a que se propõe. Nada impediria que as negociações iniciadas poderiam se amoldar de forma diferente por ocasião da assinatura. Ademais, as negociações prévias são realizadas somente entre os representantes da empresa e empregados, e somente o acordo devidamente assinado é levado ao conhecimento de todos os trabalhadores da empresa e produz a segurança jurídica esperada.

Tendo a PLR a finalidade de incentivar o trabalhador a realizar e oferecer à empresa um aumento de produtividade que exceda ao rotineiramente esperado, impõe-se que o acordo tem que ser assinado antes mesmo do período de apuração, para que todos os trabalhadores saibam, com precisão, o quê, como, quando, quanto precisam fazer, para auferir o ganho patrimonial que lhe é prometido por intermédio do plano ajustado. Deverão conhecer, inclusive, antes do período de apuração, quanto irão ganhar com esforço adicional, para que possam decidir se vale ou não a pena se empenhar de maneira excessiva ao trabalho ordinariamente empregado.

No presente caso, os tais regulamentos específicos, **foram assinados após o período de apuração**, ou seja, quando as metas que ainda estavam pendentes de aprovação já tinham sido cumpridas.

Logo, não há como se acatar os argumentos do recorrente, estando correto o procedimento fiscal, que apurou as contribuições previdenciárias devidas incidentes sobre os valores pagos a título de participação nos lucros sem assinatura prévia do acordo. Tais valores são os descritos no Relatório de Lançamentos – RL, fl. 37, na competência 09/2003 (PLR campanhas).

#### PAGAMENTOS EFETUADOS EM PERIODICIDADE INFERIOR A UM SEMESTRE CIVIL, OU MAIS DE DUAS VEZES NO MESMO ANO CIVIL

Da análise do Relatório de Lançamentos – RL, fl. 37, somente se verifica lançamento de “pagamento mais de 2 vezes no mesmo ano” nas competências 01/03, 03/03, 05/03, 09/03, 01/04, 03/04, 04/04 e 09/04.

A empresa alega que os pagamentos ordinários da PLR acontecem em março e setembro de cada ano, mas que por força de CCT, teve que complementar o valor mínimo em 01/2003, 01/2004 e 01/2005 (esta última competência não integra o período fiscalizado), nos valores de R\$ 780,00 (2002), R\$ 950,00 (2003) e R\$ 750,00 (2004).

Vê-se, portanto, que não há justificativa para os pagamentos realizados em 05/03 e 04/04, não sendo eles objeto de recurso. Para os funcionários que receberam valores em tais competências foram feitos quatro pagamentos no mesmo ano civil (doc. 10, fls. 89/106).

Verificando-se o doc. 10, fls. 89/106, observa-se que a fiscalização verificou quais funcionários receberam valores mais de duas vezes no ano civil e apurou todo o valor recebido, nas competências em que houve pagamento de PLR três ou quatro vezes no ano. Não é possível, em tal documento, confirmar a tese apresentada pela recorrente.

**Não foram juntadas aos autos as CCTs, não sendo possível confirmar o argumento trazido.** Ademais, não basta os dois exemplos apresentados no recurso. Para a confirmação dos valores seria necessário que a recorrente apresentasse planilha contendo o nome do segurado, o valor devido a título de PLR em cada semestre de cada ano, o valor pago em setembro, a diferença devida conforme CCTs em janeiro, o valor devido em março, e o valor pago em março em virtude da diferença paga em janeiro. Sem a discriminação dos valores, impossível acatar o argumento apresentado, pois não há como proceder a eventual retificação do lançamento.

Desta forma, correto o procedimento fiscal que apurou as contribuições devidas relativas aos pagamentos de PLR mais de duas vezes no ano para um mesmo empregado, hipótese que está em desacordo com a lei.

#### PAGAMENTOS A DIRETORES ADJUNTOS E EXECUTIVOS SEM PLANOS FORMALIZADOS

Alega a recorrente que em relação aos pagamentos de PLR a diretores adjuntos e executivos, eles são empregados da empresa e a Lei 10.101/2000 não exige planos de PLR específicos para cada um dos diferentes cargos existentes em uma empresa.

A fiscalização informa que a empresa possuía plano geral para o pagamento de PLR para o qual se verificou a legalidade do plano.

Desta forma, em relação ao plano geral, procede o argumento da recorrente no sentido que os diretores adjuntos e executivos são empregados, fazendo jus ao recebimento de referida PLR.

Porém, a fiscalização também relata que **além do plano geral**, havia anexos com **companhas exclusivas** e com metas próprias e semestrais **para determinados setores da empresa**.

Como exemplo, foram juntados dois anexos contendo as campanhas exclusivas às fls. 79/84 (doc. 8) e às fls. 85/89 (doc. 9), nos quais consta, no art. 2º de ambos, que **são elegíveis a tais pagamentos, exclusivamente**, coordenadores e peritos no primeiro, e gerentes de sucursais no segundo.

Vê-se, portanto, que estes anexos com campanhas exclusivas foram confeccionados para determinados setores da empresa. No caso dos diretores adjuntos e executivos, informa a fiscalização (item 31 do relatório fiscal) que não havia nenhum plano anexo com as referidas campanhas que os contemplassem.

Portanto, não havendo anexo com previsão de campanhas exclusivas para diretores adjuntos e executivos, qualquer valor recebido além do plano geral, é considerado remuneração, estando correto o procedimento fiscal que apurou as contribuições relativas a tais valores na competência 09/2004.

#### PREVIDÊNCIA PRIVADA

No caso da previdência complementar, o art. 28, § 9º, assim prevê:

Art. 28. [...]

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

[...]

p) o valor das contribuições efetivamente pago pela pessoa jurídica relativo a programa de previdência complementar, aberto ou fechado, desde que disponível à totalidade de seus empregados e dirigentes, observados, no que couber, os arts. 9º e 468 da CLT;

Afirma a fiscalização que a empresa possui um Plano de Previdência Complementar fechado, disponível a totalidade de seus empregados e diretores que dispõe sobre as normas e valores a serem pagos pelos segurados e pela empresa. Constatou-se que a empresa realizou **contribuições adicionais ao plano de previdência complementar que eram utilizadas para pagamentos de bônus para diretores e empregados e desvalorização cambial para contratos de estrangeiros vinculados a moedas estrangeiras**. Estes valores pagos a título de contribuições especiais foram considerados como salários de contribuição, considerando-se pró-labore quando pago aos diretores estatutários e salário quando pago a segurados empregados.

Conforme documentos juntados aos autos, no doc. 4 à fl. 67, na discriminação da despesa realizada consta, além dos valores próprios para o financiamento da previdência complementar fechada, os valores pagos de “bônus extras” e “desv. Cambial/remuneração”. Nos

doc. 5, 6 e 6-A, fls. 68/70, há o demonstrativo da abertura das despesas relativas a tais pagamentos, e a partir da competência 11/02 (não decadente) consta a descrição “pg. Seg vida”.

Alega a recorrente que em determinados períodos e a determinados trabalhadores efetuou pagamento de PLR por meio de depósitos em planos de previdência privada, objetivando estimular o trabalhador a capitalizar seus rendimentos.

Tal alegação não tem o condão de afastar o lançamento, ao contrário, importa em sua manutenção, pois além de reconhecidamente não se tratar de valores pagos ao programa de previdência complementar, mesmo que fosse PLR, não é possível verificar a adequação dos valores pagos aos planos da empresa.

O disposto na Lei 8.212/91, art. 28, § 9º, alínea 'p', deve ser analisado em conformidade com o que determina a LC 109/01, artigos 16 e 19.

Sobre a previdência complementar, a CR/88, no art. 202, assim dispõe:

Art. 202. O regime de previdência privada, de caráter complementar e organizado de forma autônoma em relação ao regime geral de previdência social, será facultativo, **baseado na constituição de reservas que garantam o benefício contratado**, e regulado por lei complementar. (grifo nosso)

§ 1º A lei complementar de que trata este artigo assegurará ao participante de planos de benefícios de entidades de previdência privada o pleno acesso às informações relativas à gestão de seus respectivos planos.

§ 2º As contribuições do empregador, os benefícios e as condições contratuais previstas nos estatutos, regulamentos e planos de benefícios das entidades de previdência privada não integram o contrato de trabalho dos participantes, assim como, à exceção dos benefícios concedidos, não integram a remuneração dos participantes, nos termos da lei.

Vê-se, portanto, que o regime de previdência privada deve estar baseado na **constituição de reservas** que garantam o **benefício de caráter previdenciário contratado**. Se assim o for, as contribuições vertidas pelo empregador (patrocinador do plano) não integram a remuneração, logo, não são base de cálculo de contribuição previdenciária.

A LC 109/01, no que tange a previdência complementar, dispõe que:

Art. 1º O regime de previdência privada, de caráter complementar e organizado de forma autônoma em relação ao regime geral de previdência social, é facultativo, **baseado na constituição de reservas que garantam o benefício**, nos termos do caput do art. 202 da Constituição Federal, observado o disposto nesta Lei Complementar. (grifo nosso)

Art. 2º O regime de previdência complementar é operado por entidades de previdência complementar que têm por objetivo principal **instituir e executar planos de benefícios de caráter previdenciário**, na forma desta Lei Complementar. (grifo nosso)

[...]

Art. 16. Os planos de benefícios devem ser, obrigatoriamente, oferecidos a todos os empregados dos patrocinadores ou associados dos instituidores.

§ 1º Para os efeitos desta Lei Complementar, são equiparáveis aos empregados e associados a que se refere o caput os gerentes, diretores, conselheiros ocupantes de cargo eletivo e outros dirigentes de patrocinadores e instituidores.

[...]

Art. 19. As contribuições destinadas à constituição de reservas terão como finalidade prover o pagamento de benefícios de caráter previdenciário, observadas as especificidades previstas nesta Lei Complementar.

Parágrafo único. As contribuições referidas no caput classificam-se em:

I - normais, aquelas destinadas ao custeio dos benefícios previstos no respectivo plano;  
e

II - extraordinárias, aquelas destinadas ao custeio de déficits, serviço passado e outras finalidades não incluídas na contribuição normal.

Vê-se então que não há previsão legal para o pagamento de valores além dos estabelecidos no plano que estejam de acordo com o citado art. 19 e ainda, somente para alguns trabalhadores específicos, com valores e períodos aleatórios.

Qualquer valor pago por intermédio do plano de previdência complementar, sem a destinação específica de formação de reservas, conforme previsto na lei e regulamento do plano, ou seja, valores estes desvinculados do plano, retira, por completo, o caráter previdenciário do valor pago, configurando, como bem demonstrou a fiscalização, que o plano foi usado para remunerar trabalhadores.

Logo, correto o procedimento fiscal que apurou as contribuições relativas aos citados valores pagos a título de previdência complementar fechada.

#### VALORES PAGOS A TÍTULO DE DESVALORIZAÇÃO CAMBIAL

Conforme descrito no tópico anterior, a fiscalização informa que foi utilizado o plano de previdência complementar para o pagamento de **desvalorização cambial para contratos de estrangeiros vinculados a moedas estrangeiras**. Logo, qualquer lançamento referente a tais pagamentos estão lançado no levantamento PP.

Argumenta a recorrente que os valores foram pagos ao Sr. César Garcia Gonzalez e que ele não está vinculado ao RGPS, pois entende ser necessário o ânimo definitivo de residência no país. **Informa que sua permanência no Brasil se encerrou em 20/9/02.**

No caso, não há como prevalecer o argumento do recorrente. A Lei 8.212/91 dispõe que:

Art. 12. São segurados obrigatórios da Previdência Social as seguintes pessoas físicas:

I - como empregado:

a) aquele que presta serviço de natureza urbana ou rural à empresa, em caráter não eventual, sob sua subordinação e mediante remuneração, inclusive como diretor empregado;

A situação do trabalhador que presta serviço no Brasil a empresa sediada no Brasil se adequa à citada alínea 'a' do inciso I do art. 12, acima citado. Não há como ser enquadrado nas alíneas 'c' a 'f' de referido inciso, pois estes tratam de situações diferentes. Desta forma, não é necessário o arguido "ânimo definitivo de residência no país".

Ademais, havendo convênio de cooperação previdenciária entre o país de origem do trabalhador e o Brasil, o período de contribuição para o RGPS é reconhecido como tempo de contribuição no outro país, sendo equivocada a afirmativa de que "nunca vai usufruir dessas contribuições".

Acrescente-se que, como bem identificou a DRJ, fl. 581, a própria empresa reconhecida o Sr. César Garcia Gonzalez como seu empregado e realizava as contribuições referentes a ele. Desta forma, os argumentos apresentados pela recorrente não são capazes de infirmar o lançamento.

Observa-se que a empresa informa que a permanência do Sr. César no Brasil se encerrou em 20/9/02, o que se confirma no documento de fl. 581, no qual consta que a última remuneração ocorreu em 09/2002.

Desta forma, considerando a declaração de decadência da obrigação principal até a competência 11/02, os valores pagos a tal trabalhador já teriam sido excluídos no presente processo. Contudo, optou-se por avaliar o mérito, considerando o auto de infração por descumprimento de obrigação acessória conexo ao presente processo.

#### COOPERATIVAS DE TRABALHO

O Supremo Tribunal Federal, por meio do RE n.º 595.838, julgado em 23/4/14, julgou inconstitucional a cobrança da contribuição de 15% sobre o valor bruto da nota fiscal ou fatura de prestação de serviços, relativamente a serviços prestados por cooperados por intermédio de cooperativas de trabalho, sob a sistemática do art. 543-B do CPC, nos seguintes termos:

#### EMENTA

Recurso extraordinário. Tributário. Contribuição Previdenciária. Artigo 22, inciso IV, da Lei n.º 8.212/91, com a redação dada pela Lei n.º 9.876/99. Sujeição passiva. Empresas tomadoras de serviços. Prestação de serviços de cooperados por meio de cooperativas de Trabalho. Base de cálculo. Valor Bruto da nota fiscal ou fatura. Tributação do faturamento. Bis in idem. Nova fonte de custeio. Artigo 195, § 4º, CF.

1. O fato gerador que origina a obrigação de recolher a contribuição previdenciária, na forma do art. 22, inciso IV da Lei n.º 8.212/91, na redação da Lei 9.876/99, não se origina nas remunerações pagas ou creditadas ao cooperado, mas na relação contratual estabelecida entre a pessoa jurídica da cooperativa e a do contratante de seus serviços.

2. A empresa tomadora dos serviços não opera como fonte somente para fins de retenção. A empresa ou entidade a ela equiparada é o próprio sujeito passivo da relação tributária, logo, típico “contribuinte” da contribuição.

3. Os pagamentos efetuados por terceiros às cooperativas de trabalho, em face de serviços prestados por seus cooperados, não se confundem com os valores efetivamente pagos ou creditados aos cooperados.

4. O art. 22, IV da Lei n.º 8.212/91, com a redação da Lei n.º 9.876/99, ao instituir contribuição previdenciária incidente sobre o valor bruto da nota fiscal ou fatura, extrapolou a norma do art. 195, inciso I, a, da Constituição, descaracterizando a contribuição hipoteticamente incidente sobre os rendimentos do trabalho dos cooperados, tributando o faturamento da cooperativa, com evidente bis in idem. Representa, assim, nova fonte de custeio, a qual somente poderia ser instituída por lei complementar, com base no art. 195, § 4º - com a remissão feita ao art. 154, I, da Constituição.

5. Recurso extraordinário provido para declarar a inconstitucionalidade do inciso IV do art. 22 da Lei n.º 8.212/91, com a redação dada pela Lei n.º 9.876/99. (RE 595838, Relator(a): Min. DIAS TOFFOLI, Tribunal Pleno, julgado em 23/04/2014, ACÓRDÃO ELETRÔNICO DJe-196 DIVULG 07-10-2014 PUBLIC 08-10-2014)

Assim, por força do Regimento Interno do CARF (RICARF), art. 62, § 1º, II, 'b', as decisões definitivas de mérito julgadas pelo Supremo Tribunal Federal, na sistemática do art. 543-B da Lei 5.869/73, devem ser seguidas e reproduzidas pelos conselheiros:

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

§ 1º O disposto no caput não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo:

I - que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão definitiva plenária do Supremo Tribunal Federal; (Redação dada pela Portaria MF nº 39, de 2016)

II - que fundamente crédito tributário objeto de:

[...]

b) Decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal ou do Superior Tribunal de Justiça, em sede de julgamento realizado nos termos dos arts. 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 1973, ou dos arts. 1.036 a 1.041 da Lei nº 13.105, de 2015 - Código de Processo Civil, na forma disciplinada pela Administração Tributária; (Redação dada pela Portaria MF nº 152, de 2016)

Sendo assim, **devem ser excluídos** os lançamentos efetuados com base na Lei 8.212/91, art. 22, IV, ou seja, os valores lançados no **levantamento COO**.

#### JUROS - SELIC

Quanto à utilização da taxa Selic, a matéria encontra-se sumulada pelo CARF:

Súmula CARF nº 4: A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.

#### RELAÇÃO DE CO-RESPONSÁVEIS

Esclarece-se que a relação de co-responsáveis anexada aos autos não objetiva incluir os diretores no pólo passivo do lançamento fiscal, como entende a recorrente. A matéria também se encontra sumulada pelo CARF:

Súmula CARF nº 88: A Relação de Co-Responsáveis - CORESP", o "Relatório de Representantes Legais - RepLeg" e a "Relação de Vínculos - VÍNCULOS", anexos a auto de infração previdenciário lavrado unicamente contra pessoa jurídica, não atribuem responsabilidade tributária às pessoas ali indicadas nem comportam discussão no âmbito do contencioso administrativo fiscal federal, tendo finalidade meramente informativa.

#### RFFP

Quanto à representação fiscal para fins penais - RFFP, não cabe a este órgão julgador qualquer manifestação. A Súmula CARF nº 28 (vinculante) dispõe que:

O CARF não é competente para se pronunciar sobre controvérsias referentes a Processo Administrativo de Representação Fiscal para Fins Penais.

#### CONCLUSÃO

Diante do exposto, voto por conhecer do recurso voluntário, rejeitar a preliminar e dar-lhe provimento parcial para declarar a decadência do crédito tributário apurado até a competência 11/2002 e excluir os valores lançados no levantamento COO, relativo a cooperativas de trabalho.

(documento assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier

**Voto Vencedor**

Conselheiro Matheus Soares Leite – Redator Designado

Não obstante as sempre bem fundamentadas razões da ilustre Conselheira Relatora, peço vênia para manifestar entendimento divergente, na hipótese vertente, no tocante ao levantamento PR, relativos ao PLR campanhas e em relação aos valores pagos dentro da periodicidade prevista em lei.

Ao que se passa a analisar.

### **PROGRAMAS DE METAS E RESULTADOS NÃO PACTUADOS PREVIAMENTE**

Pois bem. A Participação nos Lucros e Resultados PLR concedida pela empresa aos seus funcionários, como forma de integração entre capital e trabalho e ganho de produtividade, não integra a base de cálculo das contribuições previdenciárias, por força do disposto no artigo 7º, inciso XI, da CF, sobretudo por não se revestir da natureza salarial, estando ausentes os requisitos da habitualidade e contraprestação pelo trabalho.

Somente nas hipóteses em que o pagamento da verba intitulada de PLR não observar os requisitos legais insculpidos na legislação específica artigo 28, § 9º, alínea “j”, da Lei nº 8.212/91, mais precisamente MP nº 794/1994, c/c Lei nº 10.101/2000, é que incidirão contribuições previdenciárias sobre tais importâncias, em face de sua descaracterização como Participação nos Lucros e Resultados.

Levando em consideração o período remanescente do lançamento, em razão da ocorrência da decadência parcial do crédito tributário, no caso dos autos, o voto da Ilma. Conselheira Relatora para afastar a legalidade dos pagamentos efetuados a título de Participação nos Lucros e Resultados (PLR Campanhas), foi ancorado no entendimento, segundo o qual, a assinatura do acordo teria sido realizada em data posterior ao período de apuração dos lucros ou resultados.

Contudo, entendo de modo diverso.

Pois bem. A começar, ressalto que a Lei nº 10.101/2000, em seu artigo 2º, § 2º, exige que os programas de metas, resultados e prazos, sejam pactuados previamente, e não que tais programas sejam formalizados previamente, como equivocadamente entendeu a decisão *a quo*.

Nesse desiderato, a data de assinatura do acordo coletivo não possui o condão de desnaturar a validade do acordo realizado, tampouco retira a natureza jurídica do pagamento da rubrica, pois a legislação que regulamenta o PLR não veda que a negociação quanto à distribuição do lucro seja concretizada e formalizada após ao período de apuração dos lucros ou resultados, embora o início das tratativas deva preceder ao pagamento.

Tem-se, pois, que é da essência do instituto da participação nos lucros ou resultados que a assinatura do termo de ajuste preceda os fatos que se propõe a regular, incentivando, desse modo, o alcance de lucros ou resultados pactuados previamente. Contudo, a prévia formalização dos termos do acordo, antes de iniciado o período de aferição, é prática limitada pelo mundo real, o que impõe certa flexibilidade na análise dos fatos, para não chegar ao ponto de inviabilizar a aplicação do instituto.

A propósito, não há determinação na Lei 10.101/00 sobre quão prévio deve ser o ajuste e principalmente, prévio a quê. Com o fito de dar maior concretude ao direito

constitucionalmente garantido da participação do empregado nos resultados da empresa, entendo que a exigência de que os programas sejam *pactuados previamente*, deve ser interpretada no sentido de que os trabalhadores tenham ciência dos resultados a serem alcançados e que permita que se infira que o ajuste entre as partes foi construído com a devida discussão e busca dos interesses comuns que culminaram no acordo coletivo firmado.

Em resumo, o entendimento deste Relator é no sentido de que os “acordos” firmados no ano de apuração e, inclusive, mesmo após o final do período de apuração, são válidos e obedecem aos ditames legais, sendo possível ponderar, ante ao caso concreto, a exigência da *pactuação prévia*, sobretudo quando restar demonstrado, nos autos, que as tratativas de negociação eram anteriores, com antecedência razoável e capaz de demonstrar que os trabalhadores tinham ciência dos resultados a serem alcançados e que permita que se infira que o ajuste entre as partes foi construído com a devida discussão e busca dos interesses comuns que culminaram no acordo coletivo firmado. O que, *in casu*, entendo restar preenchido.

A meu ver, a documentação acostada pelo recorrente bem demonstra que as tratativas eram anteriores ao período de apuração, sobretudo levando em consideração que a estipulação e negociação dos planos ocorria com certa constância, em diversos anos-calendário. Entendo, pois, que estou comprovado documentalmente pelo Recorrente (cópia das comunicações, via *e-mail*, mantidas entre o Recorrente, os seus empregados que integravam a comissão de PLR e o representante sindical dos trabalhadores), que os programas de metas e resultados foram pactuados e divulgados no começo de cada ano civil, antes da sua formalização/assinatura.

Em outras palavras, a documentação apresentada pelo Recorrente demonstra que foi realizada a negociação dos termos do programa de metas e resultados com a comissão de seus empregados (integrada por um representante sindical). As negociações dos programas de metas foram balizadas nos programas dos anos anteriores, mediante proposta de alterações no seu conteúdo, não ocorrendo grandes modificações capazes de influenciar o comportamento dos seus trabalhadores ou de configurar desconhecimento das regras estabelecidas para o pagamento da PLR. Reforça essa assertiva, o fato de que o representante do sindicato que integrava a comissão de empregados assinou os programas de metas e resultados sem se opor a qualquer dispositivo ali contido, não obstante tal expediente ter ocorrido após a efetiva negociação dos seus termos.

Sobre o tema, com intuito de complementar o raciocínio, peço vênias para colacionar excertos extraídos do voto proferido pelo Ilustre Conselheiro Leonam Rocha de Medeiros, no Acórdão n.º 2202-005.195, que somam ao entendimento aqui esposado:

(...) Destaco que a famigerada "PLR" é sinônimo de "*participação nos lucros*" ou de "*participação nos resultados*", sendo verdadeiro afirmar que a vertente paga com base em "lucros" tem um caráter aproximado das "gratificações de desempenho"<sup>3</sup> e a lastreada nos "resultados" se assemelha aos "prêmios por desempenho"<sup>4</sup>. Para a doutrina jus trabalhista a gratificação independia de fatores ligados ao empregado, enquanto o prêmio, para que o empregado fizesse jus a ele, dependeria do seu próprio esforço.

Rememore-se, igualmente, que, a despeito de se exigir negociação, que pressupõe, então, seja subscrita e, por conseguinte, devidamente formalizada, questões práticas do cotidiano das relações sociais esperadas na média das situações concretas impõem, corriqueiramente, a sua celebração durante o período aquisitivo em curso. A razoabilidade e proporcionalidade devem prevalecer, inclusive por serem corolários lógicos do devido processo legal substantivo, sendo certo que as negociações, por vezes, são complexas e envoltas por vários atores sociais, *verbi gratia*, entes sindicais,

empregados e empregadores, podendo, inclusive, resultar em impasse, hipótese em que a lei prevê os meios de solução (Lei 10.101, art. 4.º).

Deste modo, à guisa de complementação, cabe anotar que, se a PLR acordada tem por base "lucros", como, por exemplo, a pessoa jurídica alcançar um determinado "índice de lucratividade", em verdade, como não é possível exigir condutas predefinidas que diretamente contribuam para alcançar o índice almejado, pois atingir o indicador de lucratividade nem sempre vai depender de um específico comportamento volitivo do trabalhador, considerando que inúmeros aspectos, fatores e situações concretas podem interferir na lucratividade, independentemente do agir humano e da própria vontade dos agentes econômicos, não se pode ser tão rigoroso em relação ao prazo da concretização final da negociação da PLR durante o exercício. Neste tipo de negociação prevalece, com mais ênfase, a integração do capital e do trabalho.

Por sua vez, se a PLR acordada tem por base "resultados", pode-se esperar que o trabalhador atinja metas e marcas previamente ajustadas, alcançando resultados concretos, ainda que departamentalizados ou setorializados, precisando conhecer com antecipação sua metas, tarefas e encargos, devendo-se exigir que a negociação seja concretizada mais celeremente, especialmente frente ao período aquisitivo de referência, malgrado se reconheça que, muitas vezes, os planos se repetem no tempo, todavia a mera expectativa de renovação não pode sobrepujar a efetiva renovação em razoável periodicidade. Por isso, neste tipo de negociação, o destaque é o incentivo à produtividade, sempre importando, mesmo em renovações, o restabelecimento de metas, sendo secundária a integração capital e trabalho.

(...)

Em outras palavras, o verbete "*pactados previamente*" está conectado unicamente com "*programas de metas, resultados e prazos*", ademais, penso que a expressão sequer esteja associada diretamente ao *caput*, quiçá, do ponto de vista hermenêutico, signifique que, para os fins da negociação do direito social à PLR, possa ser utilizado *programas de metas, resultados e prazos* já existentes, já pactados, já em vigor, pois, não raro, as empresas possuem programas de metas em constante fluxo contínuo, tanto que é bem comum se observar a repetição dos planos de resultados firmados com supedâneo na Lei 10.101. De toda sorte, malgrado este raciocínio antecedente, a lei impõe instrumento negociado, pelo que penso, em ponderação e como minha posição efetiva, que é, ao menos, razoavelmente esperado que este instrumento negociado esteja formalizado previamente, podendo-se, repito, "ponderar" a data de sua concretização, avaliando-se integrativamente elementos, tais como, período de negociação, colaboração das partes, ou eventuais negativas sindicais, deliberações, publicação de convocação, existência de assembleia etc.

Logo, ao contrário do entendimento esposado pela Ilma. Conselheira Relatora, entendo que devem ser excluídos do lançamento os valores lançados no levantamento PR, relativos ao PLR campanhas.

### **PAGAMENTOS EFETUADOS EM PERIODICIDADE INFERIOR A UM SEMESTRE CIVIL, OU MAIS DE DUAS VEZES NO MESMO ANO CIVIL**

Para além do exposto, em relação aos pagamentos efetuados em periodicidade inferior a um semestre civil, ou mais de duas vezes no mesmo ano civil, o entendimento da Ilma. Relatora, foi no sentido de que a irregularidade contaminaria todos os pagamentos, não apenas os que excederam a periodicidade estipulada na legislação.

#### **Contudo, entendo de modo diverso.**

A legislação é clara ao dispor que os pagamentos feitos a título de PLR em periodicidade inferior a um semestre civil e/ou mais de dois pagamentos no mesmo ano civil, caracterizam violação do critério de periodicidade de pagamentos, conforme previsto no § 2º, do artigo 3º, da Lei nº 10.101/2000. A propósito, o objetivo da norma é evitar que haja um

desvirtuamento no pagamento da PLR, de modo que seja pago tal qual um salário em bases mensais, bimestrais ou trimestrais.

Contudo, havendo pagamento em desacordo, entendo que devem ser computadas na base de cálculo das contribuições previdenciárias somente as parcelas ulteriores: a partir da segunda parcela na periodicidade semestral; a partir da terceira parcela, se periodicidade anual.

Em outras palavras, quando se observa que o sujeito passivo não cumpriu a periodicidade legal para pagamento da PLR, deve-se tributar apenas as parcelas pagas em desconformidade com a Lei 10.101/2000.

Assim, não há como desconsiderar os pagamentos que obedeceram à periodicidade legal, motivo pelo qual, devem ser excluídas da base de cálculo da contribuição previdenciária as parcelas que respeitaram a previsão contida no § 2º, do artigo 3º, da Lei nº 10.101/2000.

Logo, ao contrário do entendimento esposado pela Ilma. Conselheira Relatora, entendo que devem ser excluídos do lançamento, os valores pagos dentro da periodicidade semestral (mantidos os excedentes a duas vezes no ano).

### **Conclusão**

Ante o exposto, voto por CONHECER do Recurso Voluntário para rejeitar a preliminar e, no mérito, DAR-LHE PARCIAL PROVIMENTO, a fim de: a) reconhecer a decadência até a competência 11/2002; b) excluir os valores lançados no levantamento COO, relativo a cooperativas de trabalho; e c) excluir os valores lançados no levantamento PR, relativos ao PLR campanhas e os valores pagos dentro da periodicidade semestral (mantidos os excedentes a duas vezes no ano).

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Matheus Soares Leite