ACÓRDÃO GERADO NO PGD-CARF PROCESSO 15504.725523/2014-72

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

Processo nº	15504.725523/2014-72
Recurso nº	De Ofício e Voluntário
Acórdão nº	**2201-004.551 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de	06 de junho de 2018
Matéria	Contribuições Sociais Previdenciárias
Recorrentes	CEMIG GERACAO E TRANSMISSAO S.A
	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2010 a 31/12/2011

DECADÊNCIA. INEXISTÊNCIA DE DOLO, FRAUDE OU SIMULAÇÃO. EXISTÊNCIA DE RECOLHIMENTOS PARCIAIS. REGRA DO ART. 150, § 4°, DO CTN.

O prazo decadencial para o lançamento é regido pelo art. 150, § 4°, do CTN, se, inexistindo dolo, fraude ou simulação, houver pagamento parcial.

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. DIVERGÊNCIAS DE ENQUADRAMENTO. NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

Tendo o fisco descrito corretamente o fato que o levou a concluir pela responsabilidade solidária para as empresas integrantes de grupo econômico, não deve se afastar esse vínculo por mero erro em parte da fundamentação legal apresentada no relatório fiscal.

FATOS GERADORES NÃO DECLARADOS EM GFIP. AVISO PRÉVIO INDENIZADO. INEXISTÊNCIA DE CARÁTER REMUNERATÓRIO. NÃO INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÕES.

O pagamento do aviso prévio indenizado não tem caráter remuneratório, vez que o empregado, nessa hipótese, não presta serviço para o empregador e nem está à sua disposição.

Não se trata de rendimento pago, devido ou creditado, destinado a retribuir o trabalho que não está sendo prestado.

A contribuição não pode incidir sobre o aviso prévio indenizado, devendo a autoridade executora excluir da base de cálculo do lançamento os valores comprovadamente pagos a esse título.

FATOS GERADORES NÃO DECLARADOS EMGFIP. CONTRIBUINTES INDIVIDUAIS. CONSISTÊNCIA DO LEVANTAMENTO FISCAL. ÔNUS DO CONTRIBUINTE. NÃO INCIDÊNCIA SOBRE VALORES PAGOS A TÍTULO DE ALUGUEL.

Diante da consistência do levantamento fiscal, é indubitável que a recorrente deveria ter comprovado as eventuais informações prestadas em GFIP porventura desconsideradas pelo agente fazendário.

No tocante aos pagamentos comprovadamente realizados a título de aluguel, mas indevidamente informados em DIRF como rendimentos do trabalho sem vínculo empregatício, deve ser retificado o lançamento, diante dos contratos e demais documentos juntados na impugnação e no recurso voluntário.

PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS OU RESULTADOS. INFRINGÊNCIA LEGAL. INCIDÊNCIA DAS CONTRIBUIÇÕES. POSSIBILIDADE.

O pagamento de participação nos lucros ou resultados em desacordo com a lei de regência viabiliza a incidência das contribuições devidas à Seguridade Social, das contribuições para o financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho, bem como das contribuições destinadas a outras entidades ou fundos.

Não atende aos requisitos legais para fins de fruição da isenção, o acordo firmado previamente ao período de apuração dos lucros e resultados quando nele não estão estabelecidas as metas a serem atingidas e os mecanismos de aferição de cumprimento do acordado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos em dar parcial provimento ao recurso de ofício, mantendo a sujeição passiva solidária das empresas integrantes do grupo econômico, vencido o Conselheiro Marcelo Milton da Silva Risso, que negou provimento. Em relação ao recurso voluntário, em dar-lhe provimento parcial para excluir as parcelas inerentes ao aviso prévio indenizado, vencidos os Conselheiros Daniel Melo Mendes Bezerra, Relator, e Douglas Kakazu Kushiyama, que deram provimento parcial em maior extensão, afastando a exigência fiscal relativa ao Programa de Participação nos Lucros e Resultados (PLR) do ano de 2010. Designado para redigir o voto vencedor a Conselheira Dione Jesabel Wasilewski.

(Assinado digitalmente)

Carlos Alberto do Amaral Azeredo - Presidente

(Assinado digitalmente)

Daniel Melo Mendes Bezerra - Relator

(Assinado digitalmente)

Dione Jesabel Wasilewski - Redatora designada

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Dione Jesabel Wasilewski, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Douglas Kakazu Kushiyama, Daniel Melo

Mendes Bezerra, Marcelo Milton da Silva Risso, Carlos Alberto do Amaral Azeredo (Presidente).

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pelo sujeito passivo contra o acórdão n. 04-42.095 - 3a Turma da DRJ/CGE, que julgou procedente em parte a sua impugnação.

Adoto o relatório do acórdão recorrido por sua completude e capacidade de elucidação dos fatos:

> *Trata-se de processo de Impugnação em face da obrigação tributária relativa a Contribuições Sociais Previdenciárias apurada mediante Auditoria Fiscal que resultou no lançamento de crédito fiscal lavrado na data de 12/08/2014, referente ao período de apuração de 01/01/2010 a 31/12/2011.*
>
> ***LANÇAMENTO***
>
> *Em resumo, segundo o Relatório Fiscal (fl. 20-52), e demais relatórios integrantes e complementares, foram consignados os seguintes pontos acerca do lançamento:*
>
> *VALORES TRANSITADOS EM FOLHAS DE PAGAMENTOS SUPERIORES ÀS RESPECTIVAS REMUNERAÇÕES DECLARADAS EM GFIP (PERÍODO 01/2010 A 13/2010)*
>
> *17. ... na comparação dos valores transitados em folha de pagamentos, apurados através dos arquivos digitais entregues pelo contribuinte em formato "MANAD", com os respectivos valores declarados em GFIP (período 01/2010 A 13/2010), a fiscalização encontrou situações onde as remunerações apuradas nas folhas de pagamento estavam superiores às declaradas em GFIP. As diferenças foram motivadas por omissões na composição da base de cálculo de rubricas com inequívoca incidência de contribuições previdenciárias.*
>
> *Tendo recebido os arquivos digitais das folhas de pagamento do período em formato MANAD, a fiscalização efetuou a comparação das bases de cálculo apuradas com as respectivas remunerações declaras em GFIP.*
>
> *A análise das diferenças encontradas apontava para a omissão de algumas rubricas com incidência de contribuições previdenciárias nas bases declaradas. Em especial, as rubricas relacionadas com o aviso prévio, ainda que outras rubricas também sinalizassem divergência, porém, em uma quantidade menor de ocorrências.*
>
> *No caso do aviso prévio, as divergências foram encontradas nas competências de janeiro a setembro de 2010, sendo que as análises indicavam que o contribuinte passou a declarar corretamente tais rubricas a partir de outubro.*
>
> *Foi percebido ainda que tais omissões não aconteciam de forma sistemática, acontecendo para alguns funcionários enquanto outros tinham suas remunerações declaradas corretamente em GFIP.*

[...]

No caso da CEMIG, a implementação da folha de pagamentos resultou dependente de uma complicada sistemática que faz uso do impressionante quantitativo de quase 800 rubricas (verbas), sendo ainda que muitas dessas rubricas são utilizadas tanto para transitar descontos quanto proventos, existindo ainda folhas separadas para rescisões e ajustes. Tal realidade em uma empresa que possui cerca de 2.000 funcionários torna bastante difícil a auditoria das folhas de pagamento, principalmente quando os arquivos digitais fornecidos apresentam incoerências.

Uma característica peculiar do sistema SAP é o uso do chamado "retrocálculo" no processamento da folha de pagamentos, onde a ocorrência de determinados eventos induz a alterações nos valores das rubricas de competências pregressas, inviabilizando a exata reconstituição histórica dos eventos da folha de pagamentos que é a filosofia básica do padrão MANAD.

Nas incoerências apresentadas pelos arquivos MANAD, foi observado que, em algumas circunstâncias, o sistema gerava registros duplicados para algumas rubricas, ainda que de maneira não sistemática, ou seja, ocorriam apenas para alguns funcionários e em certas competências, sem que se conseguisse identificar uma lógica para esses eventos.

As divergências encontradas resultaram em um pedido de esclarecimento feito através do TIFn° 004/2014 (em anexo) nos seguinte s termos:

- "Apresentar esclarecimentos com relação às divergências apuradas entre as remunerações constantes da folha de pagamentos fornecida em formato MANAD e as declarações correspondentes em GFIP. Essas divergências estão apontadas na planilha EXCEL "2010 CEMIG DT DIVERGENCIAS.xls", entregue em meio digital, conforme instruções em anexo ao presente Termo".

A CEMIG, porém, não apresentou esclarecimentos para os erros encontrados nem corrigiu os arquivos. No entanto, tais erros foram analisados conjuntamente pelo Auditor Fiscal e pelos Analistas de Recursos Humanos da CEMIG, sendo que a empresa alegou que dependeria do fornecedor do programa para a correção dos erros encontrados, ainda que intimada através do TIFn° 006/2014 (em anexo) para corrigir os erros nos arquivos digitais.

Na impossibilidade de apurar o quantitativo exato das divergências encontradas no contexto supracitado, a fiscalização solicitou que a CEMIG apresentasse os resumos das folhas de pagamento TIF n°005/2014 (em anexo) nos seguintes termos:

"Apresentar os resumos das folhas de pagamento do exercício 2010, contendo todas as rubricas transitadas (proventos, descontos e auxiliares) e incluindo também as folhas de rescisão e complementares".

A CEMIG entregou então um conjunto de arquivos em formato PDF contendo um relatório com o resumo mensal das rubricas da folha intitulado "ZHRT0020".

Ocorre, porém, que a fiscalização identificou que tais relatórios também apresentavam incoerências semelhantes aquelas encontradas nos arquivos MANAD, fato grave, uma vez que tais relatórios eram utilizados em procedimentos previdenciários pela CEMIG, inclusive para apuração dos valores a recolher em GPS.

Porém, nesse caso, como o tal relatório era gerado por um "script", o próprio setor de informática da CEMIG providenciou as correções, entregando um novo conjunto de arquivos contendo os relatórios com os resumos corrigidos.

A fiscalização então processou novamente os resumos e reconstituiu as bases de cálculo previdenciárias, tendo apresentado este cálculo ao contribuinte através do TIF n° 006/2014 (em anexo), onde era solicitado o seguinte:

"A fiscalização apurou a base de cálculo das contribuições previdenciárias através dos resumos enviados. A totalização destas bases estão na planilha Excel contida no CD-ROM em anexo."

"Considerando que o conjunto anterior dos resumos das folhas de pagamento recebidos pela fiscalização em março continha valores incorretos, solicito que a CEMIG verifique a exatidão das bases de cálculo apuradas pela fiscalização, ressaltando que tais bases apresentam valores bastante divergentes com os totais declarados em GFIP pela CEMIG no exercício 2010"

Conforme afirma o texto do TIF, as bases apuradas pelos resumos corrigidos apresentavam divergências com as remunerações declaradas em GFIP, assim como tinha acontecido com aquelas apuradas nos arquivos MANAD. E ainda existiam divergências entre os valores declarados e os recolhidos, como será detalhado mais à frente.

A CEMIG não se pronunciou a respeito das bases de cálculo apuradas pela fiscalização constantes do TIF n°006/2014 .

Outrossim, a fiscalização também apurou que havia valores bastante divergentes entre as declarações em GFIP da CEMIG e os valores efetivamente recolhidos pela empresa em GPS, conforme o quadro comparativo abaixo: ... .

[...]

Ressalte-se que tais valores recolhidos a maior não eram suficientes para cobrir inteiramente os valores das rubricas cujos valores foram omitidos das remunerações declaradas em GFIP, podendo, portanto, satisfazer apenas parcialmente os valores devidos. O quadro acima também inclui guias que, conforme foi verificado posteriormente, não estavam vinculadas às folhas de pagamento.

Tendo intimado o contribuinte a apresentar esclarecimentos através do TIF n° 004/2014 nos seguintes termos:

"A fiscalização confrontou as bases de cálculos declaradas em GFIP pela CEMIG com os respectivos valores recolhidos em GPS e constatou a existência de valores significativos recolhidos a maior."

"Fica a CEMIG intimada a apresentar os demonstrativos das bases de cálculo inclusas nos valores recolhidos a maior acompanhados de justificativas das divergências, devendo também, se for o caso, preparar as devidas retificações das declarações em GFIP. "

A CEMIG então entregou a fiscalização um conjunto de planilhas e anotações utilizadas para apuração dos valores a recolher no exercício fiscalizado. Tal conjunto, porém, abrangia apenas as guias de recolhimento vinculadas a folha de pagamentos, nada tendo sido apresentado em relação as demais guias.

A fiscalização considerou os instrumentos de controle apresentados precários, considerando que não existiam anotações claras a respeito dos ajustes efetuados e da origem de números considerados. Ressalte-se também que algumas das bases de cálculo usadas nesses controles vinham do supracitado relatório "ZHRT00020", que, como se sabe, continha erros. Da forma como foram apresentadas para o exame da fiscalização, tais planilhas, ajustes e anotações só seriam perfeitamente inteligíveis por quem as fez, infelizmente os funcionários responsáveis pelos recolhimentos à época não trabalhavam mais na CEMIG, o que dificultou o entendimento de como a empresa chegou em tais números, uma vez que nem os funcionários atualmente responsáveis pelo procedimento conseguiam entender perfeitamente o que tinha sido feito.

Em um esforço para entender a divergência entre os valores recolhidos e os declarados em GFIP, a fiscalização consolidou as informações contidas nos demonstrativos das guias apresentados e outras fontes de informação. Este demonstrativo se encontra em anexo. As conclusões dessa análise foram as seguintes:

Em janeiro, a empresa não declarou em GFIP os valores correspondentes ao aviso prévio indenizado, porém efetuou os recolhimentos;

De fevereiro a junho, a empresa nem declarou e nem recolheu os valores correspondentes ao aviso prévio indenizado;

Nos meses restantes não houve como chegar a conclusões exatas tomando como base os controles apresentados, possivelmente os recolhimentos ocorreram de forma parcial.

Nesse ponto, considerando que: 1) foram identificadas omissões de rubricas com incidência de contribuições nas declarações em GFIP; 2) o contribuinte tinha recolhido valores a maior; 3) tais valores recolhidos a maior não eram suficientes para cobrir inteiramente os valores das rubricas cujos valores foram omitidos nas remunerações declaradas em GFIP e 4) os arquivos digitais fornecidos apresentavam incoerências que não permitiam sua utilização para apuração das bases de cálculo, a fiscalização adotou o seguinte procedimento para a apuração dos valores devidos pela CEMIG:

•Considerou para o levantamento do débito as bases de cálculo apuradas através dos resumos corrigidos das folhas de pagamento, bases estas que já haviam sido submetidas a apreciação da CEMIG,

conforme o TIF n°005/2014. Tais bases estão detalhadas no Anexo Levantamento "E".

•Dessas bases, foram subtraídas as bases de cálculo declaradas em GFIP pela CEMIG (detalhadas no Anexo Levantamento "D"), resultando em uma diferença que corresponde aos fatos geradores apurados não declarados em GFIP. Estas diferenças estão detalhadas no Anexo Levantamento "F".

•A seguir, a fiscalização separou as guias de recolhimento que estavam inequivocamente vinculadas a folha de pagamentos (conforme os demonstrativos apresentados). A relação destas guias está detalhada no demonstrativo do Anexo RDA - Relação de Documentos Apresentados".

•Finalmente, foi efetuada uma apropriação das guias supracitadas contra os valores declarados em GFIP. Como existiam recolhimentos a maior, estas sobras foram novamente apropriadas, desta vez contra o Levantamento "F", que corresponde aos fatos geradores apurados não declarados em GFIP. O demonstrativo dos valores apropriados das guias da previdência social consideradas se encontro no Anexo "RADA - Relatório de Apropriação de Documentos Apresentados "7

•As diferenças resultantes correspondem aos valores do débito ora apurado.

Apesar das diferenças terem sido lançadas através de um encontro de contas global, as diferenças apuradas pela metodologia acima correspondem a rubricas que possuem inequívoca incidência de contribuições previdenciárias e ficaram fora das remunerações declaradas em GFIP, conforme demonstrado nos itens anteriores. Nesse contexto, a fiscalização constituiu o crédito referente á diferença entre a base de cálculo apurada e os valores declarados em GFIP, conforme o Art. 28, Inc Ida Lei 8.212 de 24/07/1991:

[...]

O levantamento "F" (2010) apresenta os valores das diferenças encontradas.

PAGAMENTOS EFETUADOS A CONTRIBUINTES INDIVIDUAIS NÃO DECLARADOS EM GFIP (PERÍODO 01/2010 A 13/2010):

Na análise dos arquivos digitais em formato MANAD entregues pelo contribuinte, a fiscalização percebeu que não transitaram pelas folhas de pagamentos as remunerações pagas ou creditadas aos segurados contribuintes individuais.

Questionada sobre a omissão, a CEMIG confirmou que realmente os pagamentos efetuados aos contribuintes individuais não transitavam pela folha sendo controlados por um procedimento à parte sob a responsabilidade da área financeira.

A fiscalização então solicitou a apresentação de tais pagamentos através do TIF n° 006/2014.

A CEMIG então entregou um conjunto de doze planilhas, uma para cada mês, onde constavam pagamentos a contribuintes individuais.

Tais planilhas, no entanto, eram bastante simplificadas, não continham sequer a descrição dos serviços prestados ou a data de prestação, apenas estavam relacionados o nome do prestador, CPF, NIT e ramo de atividade , sendo que nas planilhas dos meses novembro e dezembro não constavam nem o CPF nem a atividade do prestador, ou seja, não existia uma padronização nas planilhas.

A fiscalização então somou as remunerações contidas nas planilhas entregues e comparou com as remunerações efetuadas as contribuintes individuais declaradas em GFIP8, identificando então a existência de divergências entre as remunerações pagas e as declaradas, conforme o quadro abaixo.

[Tabela Comparativa]

despesas que registravam os serviços prestados por terceiros não apresentavam separação entre

os serviços prestados por pessoas físicas e pessoas jurídicas.

A fiscalização passou então a examinar as declarações em DIRF do contribuinte, investigando as retenções efetuadas sob o código "0588" (Trabalho Sem Vínculo Empregatício), comparando com as declarações em GFIP do período e também com as planilhas de controle supracitadas. Dessa análise, foram excluídos os estagiários que tinham sido informados nas folhas de pagamento.

Nesta análise foram identificadas várias remunerações a pessoas físicas declaradas em DIRF9 que não constavam nas planilhas de controle apresentadas ou nos valores declarados em GFIP, ou ainda, os valores declarados em DIRF se mostravam superiores.

Diante de tal situação, a fiscalização elaborou um demonstrativo nominal das divergências apuradas e solicitou através do TIF n° 007/2014 que a CEMIG apresentasse esclarecimentos sobre as divergências nos seguintes termos:

"Foi observado que alguns pagamentos efetuados a contribuintes individuais declarados na DIRF 2010 no código 0588 não transitaram pela respectivas declarações em GFIP. "

"Foram excluídos dessa análise os ESTAGIÁRIOS e aqueles cuias remunerações foram declaradas em GFIP, porém em competência diversa"

"Apresentar justificativas para a ausência na GFIP para os pagamentos efetuados a pessoas físicas constantes na DIRF relacionados na planilha Excel entregue em meio digitai"

No entanto, a CEMIG não apresentou nenhuma resposta para os questionamentos da fiscalização.

Nesse contexto, considerando: 1) a impossibilidade de se apurar individualmente na contabilidade os pagamentos em questão; 2) a precariedade dos instrumentos de controle apresentados; 3) o nível de divergências entre declarações em GFIP e as remunerações

constantes nas planilhas e nas DIRFs e 3) o fato da empresa não ter respondido os questionamentos da fiscalização, foi adotada a seguinte metodologia para a apuração dos créditos devidos:

Foi elaborado um demonstrativo por competência contendo a relação nominal de todos os nomes de segurados contribuintes individuais que constavam das planilhas de controle apresentadas ou das DIRFs do período.

Para cada contribuinte individual foi efetuada uma comparação entre o valor da remuneração constante das planilhas de controle e a remuneração constante na DIRF, tendo sido considerada então a MAIOR entre as duas.

A remuneração apurada conforme o item anterior foi então comparada com a respectiva declaração em GFIP, e, estando esta a menor, a diferença foi apurada como débito.

Diferentemente do que aconteceu no levantamento anterior das diferenças apuradas nas folhas de pagamento, neste levantamento não efetuada nenhuma análise quanto aos valores recolhidos, uma vez que os demonstrativos de guias de recolhimento apresentados pela empresa abrangiam apenas as guias vinculadas as folhas de pagamento, não sendo possível, portanto, vincular inequivocamente as demais guias de recolhimento aos fatos geradores pertinentes aos contribuintes individuais.

Assim, a fiscalização constituiu os créditos devidos com base nos valores apurados segundo a metodologia supracitada, conforme disposto na Lei n. 8.212/91, art. 22, III e Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto n. 3.048/99, art. 12, I e parágrafo único, art. 201, II, parágrafos 1., 2., 3., 5. e 8.

O Levantamento "G" (2010) detalha os valores dessas diferenças apuradas, bem como os segurados contribuintes individuais associados.

PAGAMENTO DE PARTICIPAÇAO EM LUCROS OU RESULTADOS (PLR) EM DESACORDO COM A LEI N° 10.101 de 19/12/2000 (PERÍODO 01/2009 A 03/2011):

19.1. De início cumpre ressaltar que, diferentemente dos fatos geradores descritos anteriormente, cujo período fiscalizado esteve restrito às competências compreendidas entre 01/2010 a 13/2010, a fiscalização das rubricas transitadas a título de participação em lucros ou resultados abrangeu o período de 01/2009 a 03/2011, conforme alteração constante do Mandado de Procedimento Fiscal n° 06.1.01.00-2013-00544-8, nos termos da Portaria RFB n° de 29 de junho de 2011, assentada em 05/03/2014.

[...]

A documentação pertinente ao PLR 2010 apresentada pela CEMIG consistia de um instrumento de negociação coletiva (acordo coletivo) específico denominado "Acordo Coletivo Específico Relativo ao Programa de Participação nos Lucros e Resultados da CEMIG", incluindo as disposições para os biênios 2009/2010 e para o biênio 2010/2011, firmado entre as empresas do grupo CEMIG (Companhia Energética de Minas Gerais, CEMIG Geração

e Transmissão S/A e CEMIG Distribuição S/A) com várias entidades representativas das diversas categorias funcionais dos empregados da CEMIG. Também foi entregue documentação adicional composta de atas de reunião entre a CEMIG e os sindicatos supracitados e também cópias de boletins sindicais das correspondências entre a CEMIG e as entidades sindicais.

[Relaciona as premissas do acordo coletivo]

O instrumento de negociação coletiva, conforme sua data de assinatura, tinha sido firmado em 20/11/2009.

Conforme se pode depreender da leitura dos dispositivos elencados acima, o pagamento do PLR para os biênios 2009/2010 e 2010/2011 estava vinculado ao atingimento de metas preestabelecidas, metas essas que eram resultado da composição de indicadores operacionais, financeiros e funcionais. Temos então uma metodologia complexa estabelecida onde o pagamento das parcelas fixas e variáveis definidas para o PLR estava vinculado a parâmetros quantitativos e qualitativos que implicavam necessariamente em medições do desempenho corporativo em suas pontas operacional e financeira e também de parâmetros individuais de desempenho.

Significativa também é a cláusula que determina que um grupo de trabalho paritário, formado por representantes da CEMIG e dos empregados deveria até 31/03/2010 identificar o Indicador de Agregação de Valor e negociar a respectiva meta, definir as ausências que impactariam o índice de absenteísmo e estabelecer os mecanismos de aferição que deveriam medir o cumprimento do acordo.

19.11 O próprio parágrafo único da Cláusula 9ª do acordo condiciona o pagamento da parcela "B" do PLR 2010/2011 ao estabelecimento prévio do Indicador de Agregação de Valor e de sua meta, ou seja, ao resultado do que deveria ser estabelecido pelo grupo de trabalho supracitado.

19.12. Ocorre que a CEMIG não conseguiu chegar a um acordo com os empregados nesta questão, conforme documentado nas cópias das correspondências desta com as entidades sindicais. Apesar do acordo prever que até 31/03/2010, o grupo de trabalho deveria ter concluído suas tarefas, um boletim intitulado "Informador Gerencial de Relações Trabalhistas", datado de 02/06/2010 informa o fracasso das negociações entre empresa e empregados no ponto em questão: ... .

[...]

Temos aqui então uma situação onde a CEMIG, diante do não cumprimento das regras previamente estabelecidas, adita o instrumento de negociação coletiva original e acorda novas regras para o pagamento do PLR 2010 aos empregados, isso na última quinzena de 2010.

[...]

Cabe ressaltar também a atenção demonstrada pelo legislador na questão dos prazos e de pactuação prévia das metas e resultados,

conforme se depreende pelos grifos (nossos) no dispositivo acima. Tal preocupação é plenamente justificável, sem o conhecimento prévio das metas e índices a serem aferidos, como os trabalhadores poderiam se esforçar na direção correta para a obtenção da almejada produtividade ? Significativa também é a exigência de que a pactuação das regras aconteça previamente.

Ora, no pagamento de PLR em questão fica claro que qualquer esforço adicional que tenha sido feito pelos empregados da CEMIG ocorreu em um contexto de indefinição de regras, uma vez que o estabelecimento definitivo das mesas que deveria ter ocorrido até 31/03/2010 não foi concretizado, tendo ainda a empresa simplesmente estabelecido em 16/12/2010 uma parcela adicional "D", não prevista no acordo original, sob novas regras e condições, apresentadas como já cumpridas.

Ressalte-se ainda que para o PLR 2009, as regras foram estabelecidas apenas no final deste exercício, haja vista que o instrumento de negociação coletiva, conforme sua data de assinatura, somente foi firmado em 20/11/2009.

Conforme visto acima na análise da Lei N° 10.101 e também como se depreende dos indicadores de desempenho claramente descritos nos instrumentos de negociação coletiva firmados pela CEMIG, a essência de qualquer plano de participação em lucros ou resultados é a medição objetiva de indicadores de desempenho e índices de aferição.

A fiscalização, conforme dito anteriormente, já havia solicitado a apresentação de "planilhas analíticas que demonstrassem o cumprimento dos objetivos traçados e a aferição das metas, globais, setoriais e individuais, com detalhamento dos indicadores para cumprimento das metas estabelecidas, com as respectivas ponderações".

Ocorre que a CEMIG não apresentou nenhuma planilha ou outro instrumento de aferição que permitisse a fiscalização verificar os cumprimentos dos requisitos estabelecidos nos seus instrumentos de negociação coletiva e na Lei N° 10.101. Assim, tais instrumentos, se existem, não foram apresentados para o exame da fiscalização.

Nesse momento da ação fiscal, tendo já sido identificadas irregularidades no exame do PLR 2010, o período de apuração para o presente fato gerador foi ampliado para a inclusão dos exercícios 2009 e 2011, sendo que este último exercício foi incluído para apurar a segunda parcela do PLR 2010 paga em 2011, conforme alteração constante do Mandado de Procedimento Fiscal n° 06.1.01.00-2013-00129-9, nos termos da Portaria RFB n° 3.014, de 29 de junho de 2011, assentada em 05/03/2014.

[...]

Nesse mesmo termo, a fiscalização solicitou ainda a apresentação da documentação completa para o PLR 2009. Foi solicitado ainda que a empresa discriminasse as verbas que transitaram pela folha de pagamentos a título de PLR, vinculando as mesmas aos PLRs e suas parcelas.

Ocorre que a CEMIG, a exemplo do que aconteceu em outros momentos da presente ação fiscal, não apresentou a documentação solicitada ou mesmo esclarecimentos para o exame da fiscalização. Não apresentou nenhuma planilha ou instrumento de controle, medição ou aferição para os PLRs dos exercícios 2009 e 2010,

No caso do PLR 2009, nenhuma documentação foi apresentada, além do acordo coletivo original que englobava os biênios 2009/2010 e 2010/2011.

Os arquivos digitais em formato MANAD correspondentes às folhas de pagamentos dos exercícios 2009 e 2011, solicitados no TIF n° 003/2014, foram apresentados, porém, continham também incorreções semelhantes as que tinham sido encontradas nos arquivos do exercício 2010, conforme descrito em itens anteriores.

Na tentativa de suprir as informações que deveriam ser fornecidas de forma confiável

através dos arquivos digitais em formato MANAD, a fiscalização emitiu o TIF n° 008/2013 onde solicitou a apresentação de dois relatórios auxiliares, um contendo o resumo das rubricas das folhas de pagamento e outro contendo a listagem nominal dos funcionários e os pagamentos de PLR do período. Ocorre que, mais uma vez, os demonstrativos entregues continham inconsistências que inviabilizavam o seu uso, bastando comparar os totais dos demonstrativos entregues para verificar que eram divergentes entre si.

[...]

E finalmente, cumpre ainda ressaltar a magnitude de tais pagamentos, que pode ser verificada a partir de demonstrativo preparado pela área contábil da CEMIG a pedido da fiscalização:

Como um parâmetro comparativo, o exercício 2010 registra uma remuneração total da folha de pagamentos de R$ 167.742.870,95, sendo que esse número corresponde ao total da base de cálculo previdenciária, que não inclui as parcelas indenizatórias e outras exclusões. Então, se formos considerar os montantes distribuídos neste exercício a título de PLR (conforme o quadro acima), vemos que a CEMIG distribuiu a título de PLR o equivalente a cerca 40% de sua folha de pagamentos, o que corresponderia a uma média de quase 5 salários extras por ano para cada empregado.

A CEMIG apresentou ainda para o exame da fiscalização um conjunto de 10 cadernos como documentação "relacionada com o PLR"11. Tais cadernos traziam apresentações relacionadas com a gestão do processo estratégico da CEMIG e iniciativas relacionadas com a gestão de riscos, qualidade, prevenção de acidentes e planejamento estratégico da companhia, descrevendo ainda dezenas de indicadores de desempenho e sua evolução. Ressalte-se que tal documentação foi entregue apenas no final de julho de 2014, nos últimos dias da ação fiscal, mais de um ano após o TIF n° 001/2013, onde a documentação inicial do PLR foi solicitada e mais de 7 meses após o TIF n°002/2013, em foi que solicitada a complementação da documentação do PLR. Ainda assim, o conteúdo dos documentos entregues foi examinado e

levado em conta pela fiscalização, conforme descrito nos próximos itens.

A fiscalização não tem dúvidas de que a CEMIG tenha implementado as melhores metodologias de planejamento e gestão, afinal, é uma das maiores empresas do Brasil, com merecida reputação de excelência em sua área de atuação. Ocorre que tais cadernos apresentados não estão relacionados com o pagamento de PLR, aliás, não existe qualquer menção a PLR nos mesmos, são documentos utilizados no planejamento estratégico e na relação com os investidores da CEMIG e os indicadores ali detalhados não estão, pelo menos de forma direta, relacionados com aqueles descritos nas cláusulas dos acordos coletivos relacionadas com o pagamento de PLR e usados na apuração quantitativa do mesmo.

Dessa forma, mesmo com a quantidade de informações constantes nos documentos apresentados, a CEMIG não consegue demonstrar aquilo que seria o básico para subsidiar seus pagamentos de PLR, ou seja, demonstrar que os indicadores definidos nas cláusulas dos acordos coletivos foram efetivamente medidos, acompanhados e avaliados periodicamente e que tais medições eram levadas ao conhecimento dos seus empregados para direcionar o seu esforço adicional. Qual foi o resultado final dos PLRs da CEMIG ? Todos os seus empregados receberam 100% do valor previsto ? Os indicadores definidos atingiram as metas propostas ? Qual foi a composição final do valor recebido por cada empregado ? São perguntas para as quais a fiscalização não encontrou respostas nos cadernos apresentados ou em qualquer outro documento apresentado pela CEMIG.

DAS CONCLUSÕES

Conforme exposto no itens anteriores, diversos problemas foram identificados com relação ao pagamento de PLR nos exercícios fiscalizados.

O PLR 2009 teve suas regras estabelecidas apenas em 20/11/2009, ou seja, apenas no final do exercício em que os empregados da CEMIG deveriam através de esforço adicional contribuir para a lucratividade da empresa.

O PLR 2010, contrariando as suas próprias regras, distribuiu parcela adicional não prevista nas regras inicialmente acordadas.

Em nenhum desses dois exercícios foi apresentada documentação ou planilhas de controle comprobatórias de que os indicadores definidos nas cláusulas dos acordos coletivos foram efetivamente medidos e avaliados periodicamente e que tais medições eram levadas ao conhecimento dos seus empregados para direcionar o seu esforço adicional. Também não foram apresentadas planilhas demonstrativas de que os valores pagos foram fundamentados nas fórmulas acordadas e creditados de maneira individualizada.

Por fim, ressaltamos que o PLR 2008 da CEMIG já tinha sido objeto de fiscalização pregressa realizada pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, através do Mandado de Procedimento Fiscal n° 06.10100.2011.00635 e que considerou que tais pagamentos também foram efetuados em desacordo como a

legislação previdenciária, constituindo os créditos correspondentes através dos lançamentos constantes dos Autos de Infração integrantes dos processos COMPROTn° 15504-724.901/2011-58.

Sendo assim, considerando a impossibilidade do exame da documentação completa pela falta de apresentação da mesma, tendo identificado ainda o não cumprimento das próprias regras acordadas no acordo coletivo firmado, a fiscalização considera que os pagamentos efetuados pela empresa a seus empregados, a título de "Participação nos Lucros ou Resultados", ante a insubsistência dos instrumentos apresentados, não se enquadram no previsto no art. 214, § 9o, inciso X do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto n°3.048, de 06 de maio de 1999.

Por todo o exposto, o benefício concedido aos seus trabalhadores, por estar em desacordo com a legislação pertinente, integra os salário-de-contribuição para todos os fins e efeitos, conforme art. 214, § 10 do já citado Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto n°3.048 de 06/05/1999.

DAS MULTAS APLICADAS

Considerando que os créditos tributários incluídos neste Auto de Infração se verificaram após entrada em vigor da Medida Provisória n° 449, de 03/12/2008 (DOU de 04/12/2008), convertida na Lei n° 11.941, de 27/05/2009, que estipulou novos parâmetros para a aplicação de penalidades por descumprimento de obrigações acessórias e multas relativas a lançamento de ofício, aplica-se ao lançamento de ofício relativo às contribuições previdenciárias as mesmas regras dos demais tributos, incluindo-se a multa de ofício de 75% prevista no art. 44, I, da Lei 9.430 de 27/12/1996.

DAS CONSIDERAÇÕES FINAIS

A situação descrita neste relatório, em tese, configura a prática de crime contra a Seguridade Social, motivo pelo qual se procedeu à formalização de Representação Fiscal para Fins Penais, acompanhada com os respectivos elementos de prova.

SUJEIÇÃO PASSIVA SOLIDÁRIA

Foi consignado pela Autoridade Fiscal o seguinte procedimento em face da sujeição passiva solidária:

Exclusivamente para os Autos de Infração lavrados no Processo COMPROT N° 15504725.523/2014-72 estão sendo arroladas as empresas CEMIG DISTRIBUIÇÃO S/A - CNPJ 06.981.180/0001-16 e COMPANHIA ENERGÉTICA DE MINAS GERAIS - CEMIG - CNPJ 17.155.730.0001-64, componentes do grupo econômico, na forma da legislação a seguir: ... .

Foi lavrado termo de Sujeição Passiva Solidária em face de cada uma das pessoas identificadas como partícipes.

Houve aperfeiçoamento do presente lançamento mediante a cientificação do sujeito passivo, realizada por meio pessoal (Gerente Adm. Pessoal) em 14/08/2014 (fl. 03) e de cada partícipe da Sujeição Passiva Solidária.

Termo de sujeição passiva solidária n° 2 (fl. 98-99) Companhia Energética de Minas Gerais - Cemig 14/08/2014

Termo de sujeição passiva solidária n° 1 (fl. 100-101) Cemig Distribuição S/A 14/08/2014

IMPUGNAÇÃO

O sujeito passivo apresentou Impugnação com a juntada de documentos comprobatórios e alegação cujos pontos relevantes para apreciação do litígio são os seguintes:

CEMIG GERAÇÃO E TRANSMISSÃO S.A. (fls. 2691-2727)

PRELIMINARMENTE - DA DECADÊNCIA:

14. Preliminarmente, importa ter presente que não podem ser exigidos os créditos tributários relativos ao período de 01/2009 a 07/2009 em razão da decadência do direito do Fisco de proceder ao seu lançamento, tendo em vista o decurso de mais de 5 (cinco) anos entre a data da ocorrência dos supostos fatos geradores e a data da ciência do auto de infração à IMPUGNANTE (14.08.2014).

[...]

19. Após muitas discussões a respeito do tema, o Supremo Tribunal Federal, em 11.06.2008, ao julgar os RE's n°s 556664, 559882 e 560626, por unanimidade de votos, declarou a inconstitucionalidade do artigo 45 da Lei n° 8.212/91, oportunidade em que aprovou a Súmula Vinculante n° 08, abaixo transcrita, rechaçando de uma vez por todas a pretensão do Fisco:

"Súmula n° 08: São inconstitucionais o parágrafo único do artigo 5- do Decretolei 1569/77 e os artigos 45 e 46 da Lei 8.212/91, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário. "

[...]

21. O Pleno da Câmara Superior de Recursos Fiscais (CARF), em Sessão realizada em 09.12.2013, afastou qualquer dúvida quanto ao tema, determinando em matéria previdenciária a adoção do prazo decadencial inscrito no artigo 150, § 49, do CTN, como se verifica da Súmula CARF n° 99, aprovada naquela oportunidade, com o seguinte Enunciado:

Na presente autuação, tendo em vista que a própria autoridade lançadora deixou bem claro no relatório fiscal que os valores constantes do Al resultam das diferenças apuradas pela fiscalização, bem como que serviram de base para o lançamento as GPS, além de outros documentos, é evidente a existência de pagamentos parciais realizados pela IMPUGNANTE.

Pelo exposto, tendo em vista a aplicação inquestionável do prazo decadencial previsto no art. 150, § 4°, do Código Tributário Nacional, necessário se faz que seja reconhecida a decadência dos supostos créditos tributários relativos aos meses de janeiro a julho de 2009.

VALORES TRANSITADOS EM FOLHAS DE PAGAMENTOS SUPERIORES ÀS RESPECTIVAS REMUNERAÇÕES DECLARADAS EM GFIP - PERÍODO DE 01/2010 A 13/2010:

Ressalte-se que a menor parte das divergências, apesar de não ter sua origem comprovada pelo fiscal, também se enquadram na rubrica relacionada ao pagamento de aviso prévio indenizado.

Em se tratando de valores pagos a título de aviso prévio, importante destacar que a Fiscalização jamais poderia pleitear o recolhimento de contribuições previdenciárias, pois, nos termos da jurisprudência pacífica do E. Superior Tribunal de Justiça e do próprio Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, tal pagamento não têm natureza remuneratória. Isso porque, o aviso prévio indenizado tem como função reparar o trabalhador por não ter sido alertado de sua dispensa e não de remunerá-lo pelo tempo que ficou à disposição do empregador.

Com efeito, ao apreciar a questão na sistemática dos recursos repetitivos, estabelecida pelo artigo 543-B, do Código de Processo Civil, o STJ pacificou definitivamente a jurisprudência para fixar o entendimento de que as verbas pagas a título de aviso prévio têm natureza indenizatório e, por isso, não estão sujeitas à incidência das contribuições previdenciárias.

[Cita jurisprudência administrativa e judicial]

Desse modo, considerando que as verbas pagas a título de aviso prévio não representam remuneração passível de incidência das contribuições sociais exigidas, já que possuem natureza indenizatória, requer seja o lançamento julgado improcedente neste ponto, cancelando-se a autuação.

Caso se entenda não ser possível aplicar tal entendimento à menor parte das rubricas não identificadas pela fiscalização, o que se admite apenas para fins de argumentação, requer, com base no princípio da verdade material, seja o julgamento convertido em diligência para que se comprove que a totalidade da divergência apontada no relatório fiscal tem origem no pagamento de verbas relacionadas ao aviso prévio indenizado de ex-empregados da IMPUGNANTE, não sujeitos às contribuições previdenciárias exigidas pelo auto de infração.

PAGAMENTOS EFETUADOS A CONTRIBUINTES INDIVIDUAIS NÃO DECLARADOS EM GFIP-PERÍODO DE 01/2010 A 13/2010:

Conforme verificado anteriormente, sustenta a fiscalização que as retenções relativas às remunerações pagas ou creditadas aos segurados contribuintes individuais no período de 01/2010 a 13/2010 não correspondem efetivamente aos valores declarados a título de contribuições previdenciárias.

Essa divergência foi constatada pelo fiscal após a comparação das informações integrantes da DIRF apresentada pela IMPUGNANTE - especialmente no que se refere às retenções realizadas sob o código "0588" (Trabalho Sem Vínculo Empregatício) - com as integrantes nas GFIPs do mesmo período. A partir dessa análise, o

fiscal identificou remunerações declaradas na primeira que não constam da segunda, assim como valores declarados em DiRF que se mostraram superiores aos declarados em GFIP, o que comprovaria a ausência do oferecimento à tributação de verbas pagas aos prestadores de serviços que se enquadram como contribuintes individuais.

Entretanto, as incongruências verificadas no demonstrativo elaborado pela fiscalização não têm origem na ausência de recolhimento das contribuições previdenciárias devidas - que foram corretamente pagas -, mas nas seguintes situações: (i) os valores declarados em DIRF relativos

à retenção na remuneração dos contribuintes individuais não respeita o mesmo regime contábil que os declarados em GF1P, sendo o pagamento das contribuições previdenciárias realizado no mês da respectiva contratação (regime de competência) e a retenção do IR apenas no mês do efetivo pagamento do prestador (regime de caixa), o que gerou a não coincidência dos valores mencionados; e (ii) parte dos lançamentos identificados na DIRF analisada, apesar de terem sido enquadrados pela IMPUGNANTE no código "0588" (Trabalho Sem Vínculo Empregatício), referem-se, em verdade, a pagamentos de outra natureza, especialmente de alugueis de imóveis de pessoas físicas, não estando, portanto, sujeitos às contribuições previdenciárias exigidas.

DIVERGÊNCIA GERADA PELA DIFERENÇA ENTRE OS REGIMES CONTÁBEIS DE APURAÇÃO DAS CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS E DA RETENÇÃO DO IMPOSTO SOBRE A RENDA

No que se refere à primeira situação descrita neste tópico, é preciso esclarecer que a apuração das contribuições cobradas no auto de infração rege-se por um regime contábil diferente daquele que rege o IRRF. No primeiro caso, aplica-se o regime de competência, devendo o pagamento realizado pela contribuinte ser efetivado no momento da contratação dos serviços. Já no segundo, o regime aplicável é o de caixa, devendo a retenção do imposto sobre a renda ser efetivada no mês em que efetivamente pago o serviço, o qual pode ser diferente daquele no qual houve a contratação.

Ora, não é incomum que as empresas contratem serviços de contribuintes segurados individuais num determinado mês e realizem o respectivo pagamento em outro, após sua conclusão. Essa situação, entretanto, não foi levada em consideração pelo fiscal, o que acabou por gerar a alegada incompatibilidade entre as informações contidas na DIRF e GFIPs analisadas, cujo demonstrativo foi erroneamente efetuado num comparativo entre os mesmos meses - conforme demonstra o próprio relatório de fiscalização5 -, ao invés de contemplar todo o período em que a retenção poderia ter sido efetivada.

A título de exemplo, é possível citar os casos das contratações realizadas no mês de dezembro de 2009 e cujos respectivos pagamentos foram efetuados apenas no mês de janeiro de 2010. Nesses casos, a DIRF referente a janeiro de 2010, na qual estão declarados os pagamentos efetuados nesse período, deveria ter sido comparada a GFIP relacionada ao mês de dezembro de 2009, na

qual estão declaradas as contratações efetivadas nesse período, e não com aquela referente ao mesmo mês de janeiro, como foi feito. Essa comparação equivocada é que acabou por gerar a inconsistência ora demonstrada e levou o fiscal a crer, de forma infudada, na inexistência dos recolhimentos exigidos.

A planilha anexa à presente impugnação, elaborada pela IMPUGNANTE (doc. 4) com base na DIRF e nas GFIPs analisadas pela fiscalização, demonstra claramente as inconsistências verificadas nas competências de janeiro a fevereiro de 2010, mas que também ocorreram em outros períodos. Nela é possível verificar com clareza, nas colunas "F" ("Data Serviço") e "G" ("Data Pagamento"), uma série de pagamentos realizados em competências diferentes daquelas nas quais os contribuintes individuais foram contratados, o que, na visão do fiscal, se apresentou como a comprovação de que as contribuições lançadas não haviam sido recolhidas.

A comparação por amostragem dos dados específicos constantes nas GFIPS anexadas à presente impugnação (doc. 5), referentes aos períodos de dezembro de 2009 a fevereiro de 2010, com a DIRF auditada (doc. 6), comprovam a alegação da IMPUGNANTE, pois demonstram, mesmo que por amostragem, que os pagamentos realizados aos contribuintes individuais, cuja retenção encontra-se declarada na DIRF, foram, de fato, objeto de declaração e incidência das contribuições previdenciárias exigidas pelo auto de infração.

Com efeito, se o fiscal tivesse corretamente comparado todos os pagamentos declarados em DIRF referentes a um determinado mês de competência (correspondente ao efetivo pagamento) com as GFIPs anteriores (correspondente à contratação), teria, sem sombra de dúvidas, verificado que as contribuições previdenciárias foram declaradas e recolhidas pela IMPUGNANTE, pelo que o auto de infração nesse ponto é insubsistente e não deve persistir.

Note, por fim, que o erro incorrido pela Fiscalização, gerado pela incompatibilidade de informações entre DIRF e GFIP, é comum em casos como o presente, nos quais a empresa fiscalizada, por seu tamanho, conta com um grande número de prestadores de serviços autônomos. Tanto é assim que a própria jurisprudência administrativa já se deparou com casos semelhantes, firmando-se no sentido de considerar insubsistente o lançamento; veja-se:

DA PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS E RESULTADOS ("PLR') NOS MOLDES DO DISPOSTO NA LEINS10.101/2000:

Ou seja, a i. Fiscalização questionou no relatório fiscal o lapso temporal utilizado pela IMPUGNANTE e pelos Sindicatos para firmarem os respectivos acordos coletivos envolvendo o programa de PLR (ano de 2009 e aditivo de 2010), entendendo por bem lavrar o auto de infração ora impugnado tendo em vista que a celebração desses acordos no final dos exercícios violaria os termos da Lei n° 10.101/2000.

Ademais, a i. Autoridade Autuante asseverou que em nenhum dos dois exercícios fiscalizados (PLR's de 2009 e 2010) a IMPUGNANTE havia comprovado que as metas e os indicadores

definidos nas cláusulas dos acordos coletivos foram efetivamente (i) levados ao conhecimento de seus empregados e (ii) medidos e avaliados pela IMPUGNANTE.

[...]

38. Importante ressaltar que a i. Fiscalização, ao indicar em seu relatório fiscal que os indicadores definidos nas cláusulas dos acordos coletivos não foram medidos e avaliados pela IMPUGNANTE, deixou de especificar com clareza que há diferença entre os indicadores elencados no PLR de 2009 e no PLR de 2010, ou seja, a i. Autoridade Tributária quedou-se genérica em questionar e cobrar da IMPUGNANTE a suposta não medição de indicadores que, como adiante a ser comprovado, só existia nas regras do PLR de 2010 e não no PLR de 2009.

DA IMUNIDADE TRIBUTÁRIA DAS REMUNERAÇÕES PAGAS A TÍTULO DE PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS OU RESULTADOS

[Cita o arcabouço jurídico aplicável à PLR]

45. Sendo assim, observados os requisitos acima (artigos 29 e 39 da Lei n° 10.101/2000), os pagamentos das remunerações, a título de PLR, ficam desvinculados da remuneração, nos termos do art. 79, inciso XI, da Constituição Federal e do art. 28, § 99, alínea "j", da Lei n° 8.212/91, não podendo sofrer incidência das contribuições previdenciárias, sob pena de manifesta inconstitucionalidade e ilegalidade.

DA OBSERVÂNCIA AOS REQUISITOS DA LEI N° 10.101/2000-PLR 2009

Em primeiro lugar, tenha-se presente que foi firmado acordo entre a IMPUGNANTE e seus empregados (Sindicatos), conforme se verifica do "Acordo Coletivo Específico Relativo ao Programa de Participação nos Lucros e Resultados da CEMIG" (doc. 4). Sendo assim, resta claro que a IMPUGNANTE, a priori, já cumpriu com um dos requisitos estabelecidos pela Lei n° 10.101/2000.

Com efeito, sobre o segundo requisito determinado pela mencionada legislação para a devida configuração de participação dos empregados nos lucros ou resultados da empresa, a cláusula primeira (Cláusula 1°) do anexo acordo coletivo estabelece:

"I. PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS E RESULTADOS DAS EMPRESAS, REFERENTE A 2009, A SER PAGA EM 2010-PLR 2009/2010

CLÁUSULA l°METAS E INDICADORES PARA O ANO DE 2009 As metas e indicadores pré-estabelecidos para o ano de 2009 são, dentre outros, aqueles definidos pelo Planejamento Estratégico Empresarial, acompanhadas através do BSC."

Nesse sentido, as metas e indicadores para o ano de 2009 foram pactuadas pela IMPUGNANTE e Sindicatos como sendo aquelas definidas pelo Planejamento Estratégico Empresarial.

Sobre o Planejamento Estratégico Empresarial, desde o ano de 2004, através da Circular DFN/01/2004, (doc. 5), a IMPUGNANTE

determinou a criação da Superintendência de Planejamento Corporativo e Participação (PP)4, órgão para cuidar especificamente do planejamento estratégico envolvendo a composição, definição, monitoramento e divulgação das metas e indicadores necessários à participação dos empregados nos lucros ou resultados da empresa.

Nesses termos, a disseminação das metas e regras relativas à estratégia a ser adotada pelos empregados da IMPUGNANTE é realizada através de instrumento próprio denominado "Visão e Ação", por meio do qual, mensalmente, (doc. 6), a Assessoria de Planejamento e Gestão da Estratégia - PG (assessoria essa vinculada e hierarquicamente inferior à Superintendência de Planejamento Corporativo e Participação (PP)), envia aos Diretores (são os e-mails agrupados em "LPCE/DR -Titulares Nível B", Superintendentes (são os e-mails agrupados em "LPCE/SP - Titulares e Cargos Especiais Nível D"), Gerentes (são os e-mails agrupados em "LPCE/GR - Titulares Nível F") e Gestores (são os e-mails agrupados em "LPCE -GESTORES"), ou seja, para todos os níveis hierárquicos que atuam como lideranças de grupos dos empregados da IMPUGNANTE, a totalidade das informações necessárias para a compreensão e atendimento das estratégias a serem alcançadas pelos empregados e almejadas pela IMPUGNANTE.

Com efeito, em posse das metas e informações consubstanciadas no "Visão e Ação", mensalmente, enviado para as lideranças da IMPUGNANTE, o papel desses Diretores, Superintendentes, Gerentes e Gestores, é de reunir e repassar para seus funcionários subordinados, ou seja: totalidade dos empregados da IMPUGNANTE, as diretrizes das metas e indicadores, esclarecendo, eventualmente, dúvidas e/ou questionamentos realizados.

Ademais, todos os funcionários da IMPUGNANTE, através do sistema INTRANET (rede interna e privada de computadores de uso exclusivo dos empregados de uma empresa/corporação), principal veículo de comunicação da IMPUGNANTE, possuem acesso às íntegras dos citados relatórios mensais do "Visão e Ação" enviados pela Assessoria de Planejamento e Gestão da Estratégia da IMPUGNANTE, fazendo com que essa dispersão das metas e indicadores alcance e esteja disponível para a ciência e conhecimento da totalidade dos empregados (doc. 7).

Assim, 24 (vinte e quatro) horas por dia, todos os funcionários da IMPUGNANTE podem entrar no sistema (INTRANET) e encontrar informações do "Visão e Ação ", classificadas no próprio site como: "Bem vindo ao site do Planejamento e Gestão da Estratégia - Visão e Ação CEMIG. Neste espaço você vai encontrar informações que o ajudarão a entender melhor a estratégia da empresa. Formulando a Estratégia; Traduzindo a Estratégia; Glossário; Visão e Ação Online; Nova Visão do Futuro da Cemig; Mapas Estratégicos ".

Ainda, é mister mencionar a existência da ferramenta denominada "GROE", Grau de Orientação e Estratégia, através do qual os relatórios envolvendo o "Visão e Ação" dos meses de setembro e novembro de 2009, trouxeram o resultado de uma vasta e ampla

pesquisa realizada pela IMPUGNANTE (VOXPOPULI) junto aos seus empregados que comprovou a existência e a ciência de metas, indicadores, e do planejamento/gestão da estratégia da IMPUGNANTE (doc. 8).

Portanto, evidente que a disseminação da estratégia e metas a serem atingidas pelos funcionários da IMPUGNANTE para fins de PLR, eram, em 2009, de total conhecimento dos empregados, sendo certo, ainda, que nas referidas pesquisas elaboradas pela IMPUGNANTE no próprio ano de 2009, revela-se a aceitação e favorabilidade dos funcionários em (i) traduzir a estratégia em termos operacionais; (ü) mobilizar a mudança por meio de liderança executiva; (iii) alinhar a organização à sua estratégia; (iv) transformar a estratégia em processo contínuo e (v) motivar para transformar a estratégia em tarefa de todos.

Por fim, conforme se verifica da leitura da cláusula segunda (CLAUSULA 29) do acordo coletivo envolvendo o PLR de 2009, a base de cálculo do valor distribuído corresponderia a 3,0% (três inteiros por cento) do Resultado da Atividade de 2009, composto de uma parcela fixa e de outra variável. A parcela fixa foi indicada pela divisão entre 50% de 3% do Resultado da Atividade de 2009 pelo número total de empregados da IMPUGNANTE. Por sua vez, a parcela variável apontou a equação entre 50% de 3% do Resultado da Atividade x Salário-base dezembro 2009 ou mês de desligamento pela folha salário-base da IMPUGNANTE em dezembro do ano-base ou mês de desligamento.

Pelo exposto, tendo em vista que o pagamento feito pela IMPUGNANTE a título de PLR de 2009 foi realizado com base em (i) negociação entre a empresa e seus empregados (Acordo Coletivo firmado entre a IMPUGNANTE e Sindicatos); (ii) houve a clara fixação de metas com mecanismos de divulgação e informações pertinentes ao cumprimento do acordado, bem como que (iü) a base de cálculo e critérios do pagamento considerou o resultado da empresa e percentual preestabelecido, evidente que a IMPUGNANTE cumpriu os requisitos de pagamento de PLR estabelecidos pela Lei n° 10.101/2000.

Nesses termos, através da argumentação acima despendida e da documentação até aqui acostada, evidente a fragilidade da alegação da i. Autoridade Autuante acerca da ausência de comprovação por parte da IMPUGNANTE de que as metas e os indicadores definidos nas cláusulas do acordo coletivo do PLR do ano de 2009 não foram efetivamente levados ao conhecimento de seus empregados.

Ademais, também não merece prosperar a alegação da i. Fiscalização de que o PLR de 2009 teve suas regras estabelecidas apenas em 20.11.2009, ou seja: definidas apenas no final do exercício, sendo, em razão disso, capaz de violar os termos da Lei n° 10.101/2000.

Isso porque, mesmo que o acordo coletivo envolvendo o PLR de 2009 tenha sido assinado entre a IMPUGNANTE e os Sindicatos apenas em 20.11.2009, tal fato não desnatura o pagamento de PLR, eis que a Lei n° 10.101/2000 não traz qualquer limite temporal para a celebração dos acordos, o que seria mais um fator limitador de

aplicação da norma, não podendo a Fiscalização instituir novos requisitos não previstos na legislação.

Inclusive, essa suposta rigidez e excesso de formalismo temporal trazido pela Autoridade Tributária já foi rechaçada e não encontra apoio na jurisprudência administrativa do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, "CARF". Cite-se abaixo o trecho do voto proferido quando da prolação do Acórdão n° 2803-00.254, da 35 Turma Especial, nos autos do Processo Administrativo n° 14485.000196/2007-26 (sessão de 21.09.2010): ... .

[...]

Ademais, importante ressaltar que a IMPUGNANTE, por ser uma das maiores empresas do país, tem em sua base de trabalhadores, diversos Sindicatos com os quais necessário se faz o diálogo e as tratativas no intuito de melhor adequar as cláusulas do acordo coletivo de PLR aos múltiplos interesses. Assim, como bem mencionou a decisão acima transcrita, a prática de negociações acordadas no final do exercício é comum e apenas um reflexo das indispensáveis conversas com um vasto número de Sindicatos até o estabelecimento do acordo.

No presente caso, como pode ser observado do acordo de PLR de 2009, mais de 10 (dez) Sindicatos, juntamente com a IMPUGNANTE, assinam o instrumento em questão, ou seja, tal delonga é resultado da total boa-fé da IMPUGNANTE, bem como comprova a anterioridade das negociações.

Importante destacar que as metas e o próprio formato do PLR de 2009 possuíam características semelhantes com as do PLR de 2008 (doc. 9), o que por si só, gera expectativa no trabalhador, de sorte a já incentivar a sua produtividade a maior, eis que já enraizada em seu conhecimento, e, portanto, a assinatura no final do exercício não desnaturar o pagamento a título de PLR.

Ademais, como visto acima, a despeito da assinatura do acordo coletivo ter ocorrido em novembro de 2009, desde janeiro de 2009 os empregados da IMPUGNANTE já vinham recebendo as diretrizes e metas necessárias através do boletim mensal "Visão e Ação".

[...]

Das considerações precedentes, sendo certo que as metas e a forma de distribuição utilizada pela IMPUGNANTE no pagamento do PLR de 2009 foram, conforme acima demonstrado, claras e de acordo com o previsto na Lei n° 10.101/2000, conclui-se que os valores relativos à PLR de 2009 não podem ser incluídos na base de cálculo das contribuições previdenciárias haja vista que a aferição de tais valores, bem como a distribuição dos mesmos, foi precedida de prévio acordo coletivo celebrado entre a IMPUGNANTE e seus empregados, o qual encontra-se em consonância com a legislação que rege a matéria.

Por fim, apenas para fins argumentativos, caso as supracitadas alegações acerca do questionamento do PLR de 2009 sejam superadas, a IMPUGNANTE acosta à presente defesa as anexas

planilhas (doc. 10) através das quais se comprova que parte dos valores pagos entre as competências de 01/2009 a 10/2009 foram referentes não ao PLR de 2009, mas aos PLR's de 2007 e 2008 em razão de rescisão complementar de empregados que foram desligados antes do pagamento total desses respectivos PLR's (2007 e 2008), pagos apenas entre 01/2009 e 10/2010.

Sendo assim, em razão dos PLR's de 2007 e 2008 não serem objeto da presente fiscalização, necessários que tais valores sejam excluídos da base de cálculo de suposta incidência de contribuição previdenciária envolvendo o PLR de 2009.

DA OBSERVÂNCIA AOS REQUISITOS DA LEI N° 10.101/2000- PLR 2010

Os pagamentos feitos pela IMPUGNANTE a título de PLR 2010 também foram realizados em perfeita consonância com os requisitos estabelecidos pela Lei n° 10.101/2000, de modo que esses pagamentos não podem sofrer a incidência das contribuições previdenciárias, nos termos do art. 7q, inciso XI, da Constituição Federal, e do art. 28, § 99, alínea "j", da Lei n° 8.212/91.

Em primeiro lugar, tenha-se presente que foi firmado acordo entre a IMPUGNANTE e seus empregados (Sindicatos), conforme se verifica do "Acordo Coletivo Específico Relativo ao Programa de Participação nos Lucros e Resultados da CEMIG" (doc. 11). Sendo assim, resta claro que a IMPUGNANTE, a priori, já cumpriu com um dos requisitos estabelecidos pela Lei n5 10.101/2000.

Com efeito, sobre o segundo requisito determinado pela mencionada legislação para a devida configuração de participação dos empregados nos lucros ou resultados da empresa, as cláusulas quinta e sexta (Cláusula 5° e Cláusula 6°) do anexo acordo coletivo estabelecem:

[...]

Nesse sentido, diferentemente e inovando com o que estava previsto para o PLR de 2009, o PLR de 2010 trouxe indicadores e metas próprias, distintas das definidas no Planejamento Estratégico Empresarial ("Visão e Ação ").

Entretanto, importante ressaltar que, conjuntamente com as novas metas e indicadores trazidos pelo PLR de 2010, o preâmbulo do Acordo Coletivo Específico Relativo ao Programa de Participação nos Lucros e Resultados da CEMIG biênio 2009/2010, trazia em destaque na preliminar "considerando: (...) as metas constantes do orçamento anual definidas pelo Planejamento Estratégico Empresarial (...)".

Dessa maneira, a IMPUGNANTE destaca que, assim como anteriormente ocorrido em 2009, foram enviados pela Superintendência de Planejamento Corporativo e Participação (PP), através de instrumento próprio denominado "Visão e Ação", mensalmente, (doc. 12), informações envolvendo as diretrizes para o ano de 2010, bem como havia a devida disponibilizações desses dados na INTRANET.

Precisamente sobre os novos indicadores trazidos pelo PLR de 2010, resta claro do acordo firmado entre a IMPUGNANTE e os Sindicatos que, para o pagamento dos valores a título de PLR, deveriam ser verificados, analisados e medidos os indicadores acerca (i) da taxa de acidentes (TFTp) dos empregados; (ii) das despesas com os materiais e serviços (MSO) pelos funcionários dia-a-dia manuseados; bem como os indicadores (iü) da qualidade do serviço público de energia elétrica traduzidos pela continuidade DEC (Duração Equivalente de Interrupção por Unidade Consumidora) e FEC (Frequência Equivalente de Interrupção por Unidade Consumidora).

Sobre a devida medição do indicador envolvendo a Taxa de Frequência de Acidentados, a IMPUGNANTE junta o anexo resultado dessa avaliação - Relatório Anual de 2010, (doc. 13), através do qual há a clara indicação dos dados do referido indicador utilizado na apuração do pagamento do PLR de 2010.

A IMPUGNANTE não só comprova através do referido relatório que houve a apuração e medição da taxa de frequência de acidentados (indicador constante do PLR 2010), bem como demonstra (doc. 14) que durante todo o ano de 2010 foram realizadas diversas reuniões presenciais e por videoconferência, através das quais as áreas de Gerências da IMPUGNANTE levaram aos empregados o conhecimento e cumprimento desse indicador.

Cite-se, por exemplo, o Informativo da Videoconferência - SD/SJ de 03.11.2010, na qual foram expostos aos empregados os resultados dos indicadores referentes a outubro/2010 (Cnf Doc. 14):

"O indicador TFA se encontra fora da meta em decorrência de 2 acidentes em contratados, conforme abaixo relacionado:

28/08/2010 - O eletricista escalou a escada manual amarrada ao poste, posicionou abaixo do mensageiro para testar e aterrar as ferragens, ao movimentar o corpo para passar o talabarte houve torção na escada e ele escorregou do degrau e desceu deslizando pela escada até o solo, sem que o trava quedas funcionasse. - Afastamento de 30 dias.

28/09/2010 - Durante tarefa de substituição de para-raios, a equipe de manutenção retirou o conjunto de fixação ao suporte L para desmontagem no solo, porque o parafuso estava emperrado. O eletricista segurou o suporte e o encarregado tentou remover a porca utilizando chave inglesa, momento em que ela soltou-se e sua mão atingiu a porcelana quebrada, cortando a luva de vaqueta e seu dedo polegar direito - Afastamento 60 dias.

Sobre o indicador MSO (despesas com materiais, serviços e outros), a IMPUGNANTE comprova através da anexa tela extraída de seu SAP (Sistema de Gestão Empresarial), (doc. 15), que houve a devida medição e comparação do resultado das despesas e gastos envolvendo a utilização de materiais e serviços entre os anos de 2009 e 2010, conferição necessária e fundamental para se chegar ao pagamento de PLR de 2010, conforme acordo coletivo firmado.

Ou seja, os empregados da IMPUGNANTE, através do comprometimento e de em esforço que transcendeu ao comum e

habitual de suas funções salariais, atingiram a meta e o indicador de economia de materiais e serviços, fazendo por merecer que esse indicador (MSO) fosse positivamente alcançado no cálculo do PLR de 2010.

Por fim, sobre os indicadores DEC e FEC, também expressamente previstos no acordo envolvendo o PLR de 2010, a IMPUGNANTE ressalta que os seus empregados conseguiram atingir e manter no decorrer do ano de 2010 a continuidade e padrão de excelência dos serviços da IMPUGNANTE na qualidade da prestação do serviço público de energia elétrica.

Isso porque, esses indicadores são apurados pela IMPUGNANTE e enviados periodicamente à ANEEL para verificação da continuidade do serviço prestado, representando, respectivamente, o tempo e o número de vezes que uma unidade consumidora ficou sem energia elétrica para o período considerado (mês, trimestre ou ano), o que permite a Agência avaliar a continuidade da energia oferecida à população.

Assim, com base nessas informações prestadas pela IMPUGNANTE, a ANEEL disponibiliza em seu SITE da internet os valores realizados de DEC e FEC da totalidade das empresas prestadoras de serviços de energia elétrica, como a IMPUGNANTE (doc. 16). Nesses termos, a IMPUGNANTE acosta à presente defesa os indicadores de continuidade por conjunto

(DEC e FEC) extraídos na página da ANEEL e que comprovam que no ano de 2010 houve a devida apuração e ciência do resultado desses indicadores indispensáveis para o cálculo dos valores pagos a título de PLR.

Ademais, para comprovar de uma vez por todas que houve a correta e devida medição e obtenção por parte da IMPUGNANTE dos resultados da aferição dos indicadores constantes do PLR de 2010, a IMPUGNANTE anexa (doc. 17) seu "Relatório Anual e de Sustentabilidade 2010", documento independentemente auditado, de caráter notório, circulante entre órgãos públicos, Comissão de Valores Mobiliários - CVM, Governos de todas as esferas (Municipal, Estadual e Federal), funcionários e investidores, através do qual, além dos dados financeiros de seu Resultado ("Dimensão Econômica"), há claramente os valores expressos dos resultados de DEC e FEC; taxas de acidentes e premiação na qualidade dos materiais e serviços utilizados.

Sendo assim, descabida e fragilizada a alegação da Fiscalização acerca da ausência de conhecimento dos empregados e da medição e obtenção por parte da IMPUGNANTE dos indicadores utilizados no pagamento do PLR de 2010.

Ainda, a ferramenta "GROE", Grau de Orientação e Estratégia, assim como ocorreu em 2009, também trouxe para 2010, meses de agosto e outubro, o resultado de uma vasta e ampla pesquisa realizada pela IMPUGNANTE (VOXPOPULI) junto aos seus empregados que comprovou a existência e a ciência de metas, indicadores, e do planejamento/gestão da estratégia da IMPUGNANTE (doc. 18).

Em continuidade a demonstração da real existência da análise e medição dos indicadores do PLR de 2010, a IMPUGNANTE destaca que apurou e apresentou aos seus funcionários durante o ano de 2010 um "Road Show" contendo as informações e dados necessários sobre esses indicadores (DEC; FEC, TFA, entre outros) (doc. 19).

Por fim, conforme se verifica da leitura da cláusula terceira (Cláusula 3ª) do acordo coletivo envolvendo o PLR de 2010, a base de cálculo do valor distribuído corresponderia a percentual do Resultado da Atividade, obedecendo a determinada fórmula de cálculo, composta pelos indicadores mencionados (CLÁUSULA 5ª), ou seja, claro e factível para real ciência dos empregados que o pagamento do PLR de 2010 tinha o próprio resultado do ano, base de cálculo essa consagrada e prevista na Lei n° 10.101/2000.

Pelo exposto, tendo em vista que o pagamento feito pela IMPUGNANTE a título de PLR de 2010 foi realizado com base em (i) negociação entre a empresa e seus empregados (Acordo Coletivo firmado entre a IMPUGNANTE e Sindicatos); (ii) houve a clara fixação de metas e indicadores com mecanismos de divulgação e informações pertinentes ao cumprimento do acordado, bem como que (iii) a base de cálculo e critérios do pagamento considerou o resultado da empresa e percentual pré-estabelecido, evidente que a IMPUGNANTE cumpriu os requisitos de pagamento de PLR estabelecidos pela Lei n° 10.101/2000.

DA OBSERVÂNCIA AOS REQUISITOS DA LEI N° 10.101/2000 - PARCELA ADICIONAL DO PLR 2010

Ademais, não merece prosperar a alegação da i. Fiscalização de que no PLR de 2010 a IMPUGNANTE, contrariando supostas regras do PLR, aditou o instrumento de negociação coletiva na última quinzena de 2010, distribuindo parcela adicional não prevista nas regras inicialmente acordadas.

Isso porque, como já visto no tópico anterior, mesmo que tal aditamento (doc. 20), envolvendo o PLR de 2010 tenha sido assinado entre a IMPUGNANTE e os Sindicatos apenas no final do exercício, no presente caso em 16.12.2010, tal fato, com base em jurisprudência já consolidada (acima transcrita), não desnatura o pagamento de PLR, eis que a Lei n° 10.101/2000 não traz qualquer limite temporal para a celebração dos acordos, não podendo a Fiscalização instituir novos requisitos não previstos na legislação.

Com efeito, apenas para fins de argumentação, caso a Fiscalização realmente tivesse êxito no questionamento da parcela adicional paga no âmbito do acordo aditivo do PLR de 2010, eis que firmada apenas em 16.12.2010, evidente que a descaracterização do PLR (com a consequente incidência de contribuição previdenciária) deveria incidir apenas para essa parcela adicional aditada (Parcela D) e não para todo PLR de 2010.

Por fim, a própria Fiscalização reconhece a boa-fé e a reputação ilibada da IMPUGNANTE nas práticas e consecução de suas obrigações. Cite-se o item 18.38. do relatório fiscal: "A fiscalização não tem dúvidas de que a CEMIG tenha implementado as melhores metodologias de planejamento e gestão, afinal, é uma das maiores

empresas do Brasil, com merecida reputação de excelência em sua área de atuação. "

Nesses termos, tendo em vista que as metas, indicadores e a forma de distribuição utilizada pela IMPUGNANTE no pagamento do PLR de 2010 foram, conforme acima demonstrado, claras e de acordo com o previsto na Lei n° 10.101/2000, conclui-se que os valores relativos à PLR de 2010 também não podem ser incluídos na base de cálculo das contribuições previdenciárias haja vista que a aferição de tais valores, bem como a distribuição dos mesmos, foi precedida de prévio acordo coletivo celebrado entre a IMPUGNANTE e seus empregados, o qual encontra-se em consonância com a legislação que rege a matéria.

PEDIDO

Ante todo o exposto, pelas razões de fato e de direito apresentadas pela IMPUGNANTE, requer-se sejam canceladas as exigências de contribuições previdenciárias constantes do auto de infração n° 510523889, determinando-se o cancelamento dessas exigências fiscais e o conseqüente arquivamento do processo administrativo n° 15504-725.722/2014-81 instaurado.

Protesta a IMPUGNANTE pela apresentação posterior de novos documentos, provas, alegações para a perfeita elucidação dos fatos, bem como por perícia, vistoria e quaisquer outras provas necessárias ao mais amplo esclarecimento do presente processo administrativo.

CEMIG DISTRIBUIÇÃO S/A (FL. 2464-2473)

DA INEXISTÊNCIA DE SUJEIÇÃO PASSIVA SOLIDÁRIA

O instituto da solidariedade encontra-se consagrado no Código Civil, segundo o qual "há solidariedade, quando na mesma obrigação concorre mais de um credor, ou mais de um devedor, cada um com direito, ou obrigado, à dívida toda" (art. 264), acrescentando, em matéria de solidariedade passiva, o art. 275 do mesmo diploma que "o credor tem direito de exigir e receber de um ou de alguns dos devedores, parcial ou totalmente, a dívida comum; (...)".

Na doutrina civilística, Antunes Varela ensina que "a obrigação com vários devedores diz-se solidária, quando o credor pode exigir de qualquer deles a prestação por inteiro e a prestação efetuada por um dos devedores as libera a todos perante o credor" e que "o principal efeito da solidariedade passiva consiste no direito reconhecido ao credor de exigir de qualquer dos devedores o cumprimento integral da prestação".*

Características essenciais da solidariedade são, pois, a unicidade da obrigação, a pluralidade de devedores e o caráter paritário da situação jurídica em que estes se encontram perante o credor decorrente do fundamento único das obrigações em causa.

[Cita legislação]

Da unicidade do fundamento da obrigação (a ocorrência de um mesmo fato gerador) e da posição paritária que em face desse

fundamento ocupam os sujeitos passivos, conclui-se que a figura da solidariedade passiva só pode existir entre contribuintes, isto é, entre sujeitos que tenham relação pessoal e direta com a situação que constitua o respectivo fato gerador, relação esta que se caracteriza no conceito amplo de "interesse comum" (art. 124, I) ou reveste uma outra forma peculiar, caso em que será designado, em termos didáticos ou declaratórios por lei (art. 124, II).

Ao contrário do que afirmou a fiscalização, as IMPUGNANTES não são devedoras solidárias das obrigações da CEMIG GERAÇÃO E TRANSMISSÃO S.A., porque não são

também contribuintes das obrigações tributárias da CEMIG GERAÇÃO E TRANSMISSÃO S.A., afastando a aplicação do inciso I do art. 124 do CTN.

Com efeito, o inciso I do artigo 124 do Código Tributário Nacional refere-se aos co devedores de uma mesma obrigação tributária, isto é, os sujeitos que tenham relação pessoal e direta com a situação que constitua o respectivo fato gerador, relação esta que caracteriza o "interesse comum".

Os sujeitos envolvidos na relação de solidariedade passiva são apenas os que podem qualificar-se como contribuintes, como, por exemplo, no caso dos condomínios de um imóvel em relação ao IPTU.

No presente caso, o único contribuinte das supostas obrigações tributárias é a CEMIG GERAÇÃO E TRANSMISSÃO S.A., que foi quem efetuou os pagamentos de seus funcionários e/ou obteve lucros/resultados (PLR) potencialmente sujeitos às contribuições previdenciárias.

17. Que os sujeitos envolvidos na relação de solidariedade passiva tributária são apenas os que podem qualificar-se como contribuintes, não se admitindo logicamente a solidariedade entre contribuinte e terceiros, já foi confirmado pela jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça, a que se dá relevo especial, tendo em vista a profundidade doutrinária dos seus fundamentos.

[Cita jurisprudência administrativa e judicial]

Ou seja, não faz o mínimo sentido as IMPUGNANTES estarem, como contribuintes (responsáveis principais) se defendendo no mérito de supostas cobranças previdenciárias e, ao mesmo tempo, estarem respondendo de forma solidária pelas supostas exigências de créditos previdenciários de terceiro (CEMIG GERAÇÃO E TRANSMISSÃO S.A.) nos exatos mesmos períodos (fatos geradores 01/2009 a 03/2011).

Nesses termos, caso entendesse (o que não é o caso) que a CEMIG GERAÇÃO E TRANSMISSÃO S.A. e as IMPUGNANTES tinham obrigações decorrentes de um mesmo fato gerador (sendo ambas contribuintes), a Fiscalização deveria ter lavrado apenas um auto de infração objetivando a cobrança de contribuições previdenciárias envolvendo esses fatos geradores. Não poderia, como fez, ter lavrado diversos autos de infração, e ter identificado para os mesmos fatos geradores (01/2009 a 03/2011) responsáveis

principais diferentes e arrolados por suposta sujeição passiva solidária esses mesmos contribuintes que outrora figuram como principais contribuintes responsáveis na cobrança. Nesses termos, a própria Fiscalização concluiu que, para os mesmos fatos geradores, houve a necessidade de indicar devedores principais distintos, eis que não há no presente caso duas ou mais empresas que participem conjuntamente no mesmo fato gerador.

E dessas considerações resulta que as IMPUGNANTES não são devedoras solidárias das supostas obrigações tributárias da CEMIG GERAÇÃO E TRANSMISSÃO S.A.

PROPOSTA DE DILIGÊNCIA

PRIMEIRA DILIGÊNCIA

O Despacho n° 268 da 3° Turma da DRJ/CGE (4166-4168), exarado em 02/09/2015, propôs a diligência para elaborar informação fiscal acerca dos aspectos quantitativos contestados devido à ocorrência de fatos modificativos relacionados em documento anexo (fl. 3634-3685).

Os sujeitos passivos foram intimados e apresentaram manifestação complementar (fl. 4299-4331) em que reiteram as alegações das impugnações anteriores com pedido para esclarecimento da questão suscitada na proposta de diligência.

PROPOSTA DE NOVA DILIGÊNCIA

Em 22/02/2016 foi proferida Informação Fiscal (4172-4191) pela autoridade lançadora, que por falta de destaque na proposta de diligência, não se manifestou sobre o objeto específico da diligência fiscal, avaliar se os documentos apresentados na impugnação (fl. 3634-3685) são pagamentos relativos aos PLR's de 2007 e 2008 e que não estariam incluídos na base de cálculo apurados no PLR de 2009.

Assim foi proposta a realização de diligência para as seguintes

providências:

Analisar se os documentos apresentados na impugnação (fl. 3634-3685) são pagamentos relativos aos PLR's de 2007 e 2008. e que não estariam incluídos na base de cálculo apurados no PLR de 2009. embasados na documentação fiscal do sujeito passivo e elaborar informação fiscal acerca dos aspectos quantitativos contestados devido aos fatos tributários modificativos;

Cientificação do sujeito passivo com reabertura de prazo de trinta (30) dias para manifestação do sujeito passivo sobre o conteúdo da informação fiscal, como complementação da impugnação.

INFORMAÇÃO FISCAL

Em resposta datada de 26/10/2016, a autoridade lançadora proferiu a informação fiscal (fl. 4438-4440), em que apresenta argumentos sobre os pontos solicitados:

3. Na impossibilidade de associar inequivocamente os lançamentos encontrados na contabilidade com as diversas parcelas do PLR de cada exercício, haja vista os históricos contábeis genéricos, sem qualquer menção ao exercício 2008 e a não apresentação de documentos solicitados, a fiscalização considerou como base todos os lançamentos encontrados na contabilidade do período fiscalizado, apurados na forma descrita anteriormente, considerados até a competência março de 2011, quando ocorreu o pagamento da parcela final do PLR 2010.

[...]

Em sede de defesa, a CEMIG apresentou vários extratos contendo nomes e valores (folhas 3634 a 3685) sendo que "notas explicativas" vinculavam tais valores ao pagamento de parcelas do PLRs 2007 e 2008, correspondendo a diferenças residuais motivadas por reajustes retroativos de salários e acertos de rescisões de contratos de trabalho ocorridas antes do pagamento dos PLRs pagas através rescisão complementar, sendo ainda que a parcela mais significativa (R$ 20.139.707,99), paga em março de 2009 corresponderia ao pagamento do PLR 2008 efetuado aos funcionários ativos.

Para verificar as informações apresentadas em sede de impugnação, a fiscalização emitiu Termo de Inicio de Procedimento Fiscal (em anexo), devidamente cientificado ao contribuinte em 07/06/2016 nos seguintes termos:

[Rol de documentos]

6. No entanto, repetindo a mesma postura observada durante a ação fiscal, vencido o prazo, a CEMIG não apresentou nenhum dos documentos e demonstrativos solicitados, obrigando a fiscalização a fazer uma reunião com a equipe de RH e emitir um novo termo, dessa vez um Termo de Constatação e Intimação (em anexo) onde ressaltava que mais de 60 dias tinham se passado sem que os documentos tivessem sido apresentados e estabelecendo um novo prazo com mais 30 dias para a apresentação dos documentos, sendo que dessa vez a CEMIG atendeu à solicitação.

[...]

Considerando que os PLRs de 2009 e 2010 adotavam a sistemática de pagar uma parcela de adiantamento no exercício ao qual se referiam e uma segunda parcela de acerto final no exercício seguinte, não há por que colocar em dúvida as alegações do contribuinte de que as parcelas que foram pagas a título de PLR no período de 01/2009 a 10/2009 correspondiam a pagamentos de acertos e resíduos de PLRs anteriores, haja vista que os demonstrativos apresentados batem com os valores exatos do crédito apurado e as GFIPs do período confirmam as listagens apresentadas pela CEMIG.

Nesse contexto, confirmo que os seguintes valores lançados de 01/2009 a 10/2009 no Levantamento "I" <2G09_ANEX_LEV_I) não têm relação com o PLR 2009 e sim com o PLR 2008:

No entanto, ressaltamos que o PLR 2008 da CEMIG foi objeto de outra ação fiscal pregressa realizada pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, através do Mandado de Procedimento Fiscal n° 06.10100.2011.00635 e que considerou que tais pagamentos também foram efetuados em desacordo como a legislação previdenciária, constituindo os créditos correspondentes através dos lançamentos constantes dos Autos de Infração integrantes dos processos COMPROTn° 15504-724.901/2011-58, porém, o lançamento pregresso não alcançou a parcela final paga em 2009.

IMPUGNAÇÃO COMPLEMENTAR

Os sujeitos passivos tiveram ciência da informação fiscal da diligência realizada e apresentaram impugnação complementar (fl. 4457-4462), na data de 20/12/2016, nos seguintes termos:

Por fim, a i. Auditoria confirmou que os valores lançados de 01/2009 a 10/2009 no Levantamento I (2009 ANEX LEVI) constantes da autuação fiscal não tem relação com o PLR de 2009 e sim com o PLR de 2008, bem com que o PLR de 2008 já fora objeto de outra ação fiscal por parte da Receita Federal através do MPF n° 06.10100.2011.00635 (PA 15504- 724.901/2011-58).

Nesses termos, tendo em vista que a própria i. Auditoria da Receita Federal do Brasil confirmou que os valores lançados de 01/2009 a 10/2009 não tem relação com o PLR de 2009, necessário se faz que tais montante sejam excluídos da presente autuação.

Isto porque, tais valores, pagos entre as competências de 01/2009 a 10/2009, não se referem ao PLR de 2009, mas sim ao PLR de 2008 em razão de rescisão complementar de empregados que foram desligados antes do pagamento total do PLR 2008.

Pelo exposto, em razão do PLR de 2008 não ser objeto da presente fiscalização, necessário que tais valores sejam excluídos da base de cálculo de suposta incidência de contribuição previdenciária envolvendo o PLR de 2009, como acertadamente concluiu a i. Fiscalização da Receita.

IV - DO PEDIDO:

Ante todo o exposto, nos termos da conclusão extraída do resultado da diligência fiscal em referência, as IMPUGNANTES requerem sejam canceladas as exigências de contribuições previdenciárias constantes do auto de infração 510523862 que abrangem os valores lançados de 01/2009 a 10/2009 no Levantamento "I" (2009 ANEXLEVI) aos quais não tem relação com o PLR de 2009 e sim com o PLR de 2008, bem como, com base nas demais razões de fato e de direito apresentadas pelas IMPUGNANTES em suas impugnações administrativas, requer-se que seja cancelada a totalidade da exigência de contribuições previdenciárias constantes do aludido auto de infração, com o consequente arquivamento do processo administrativo nº 15504-725.523/2014-72.

A DRJ julgou a impugnação procedente em parte (fls.4489/4530), nos termos da seguinte ementa:

APRECIAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE E ILEGALIDADE. Não cabe a esta instância julgadora apreciar argumentos de inconstitucionalidade e ilegalidade de norma por ser matéria reservada ao Poder Judiciário.

DECISÕES ADMINISTRATIVAS E JUDICIAIS.

É vedada a extensão administrativa dos efeitos de decisões judiciais contrárias à orientação estabelecida para a administração direta e autárquica em atos de caráter normativo ordinário.

DECADÊNCIA DAS CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS O direito da Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados da ocorrência do fato gerador visto que houve antecipação de pagamento parcial.

GRUPO ECONÔMICO. CONFIGURAÇÃO NÃO COMPROVADA Somente são solidariamente obrigadas as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal ou as pessoas expressamente designadas por lei.

O interesse comum é identificado quando há participação dos sujeitos da relação jurídica na ocorrência do fato gerador da obrigação.

As hipóteses fáticas configuradoras da formação de grupo econômico, deve ser claramente comprovada pela autoridade fiscal.

PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS E RESULTADOS. ISENÇÃO DE CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA

A parcela paga aos empregados, a título de participação nos lucros ou resultados, em desacordo com as diretrizes fixadas pela legislação, integra o salário de contribuição, para efeito de cálculo das contribuições previdenciárias.

AVISO PRÉVIO INDENIZADO

O aviso prévio indenizado não se encontra no rol de verbas isentas, integrando, pois, a base de cálculo de incidência das contribuições sociais.

DILAÇÃO PROBATÓRIA

Pelo princípio da concentração das provas na contestação, que informa o processo administrativo fiscal, devem elas ser apresentadas com a impugnação, salvo quando fique demonstrada a ocorrência de motivo de força maior; decorram de fato ou direito superveniente, ou, ainda, destinem-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos.

VALIDADE DO LANÇAMENTO.

> *O Auto de Infração é válido e eficaz visto que foi lavrado com discriminação clara e precisa dos fatos geradores, das contribuições devidas e dos períodos a que se referem, conforme dispuser o regulamento.*

Em face do valor do crédito tributário exonerado foi interposto Recurso de ofício.

Cientificadas do acórdão em 09/03/2017 (contribuinte e responsáveis solidárias) apenas a contribuinte apresentou Recurso Voluntário (fls. 4549/4582), tempestivamente, em 10/04/2017, reiterando os mesmos argumentos já apresentados por ocasião do protocolo da peça impugnatória.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Daniel Melo Mendes Bezerra - Relator

Recurso de Ofício

Admissibilidade

O recurso de ofício deve ser conhecido, visto que a decisão recorrida exonerou o sujeito passivo de crédito tributário superior a R$ 2.500.000,00 (dois milhões e quinhentos mil reais), novo valor de alçada estabelecido pela Portaria MF n. 63, de 9 de fevereiro de 2017.

Decadência

A declaração de decadência das contribuições contidas no Levantamento PLR, referentes às competências 01/2009 a 07/2009, com exoneração de valor principal em valor superior ao limite de alçada implicou no presente recurso de ofício.

Deve ser mantida a decisão da DRJ, pois em nenhum momento a autoridade lançadora apontou a ocorrência de dolo, fraude ou simulação; e para estas competências constam recolhimentos de contribuições; de tal forma que é aplicável a regra do § 4° do art. 150 do CTN.

A contribuinte foi autuada em 14/08/2014, data em que já havia transcorrido mais de cinco anos desde as citadas competências e, consequentemente, quando já havia decaído o direito de lançamento suplementar das contribuições.

Destarte, nego provimento ao recurso de ofício no tocante à decadência.

Caracterização de Grupo Econômico

Em relação ao grupo econômico, por concordância de entendimento, utilizo como razão de decidir o voto vencedor do Conselheiro Kleber Ferreira de Araújo, exarado nos

autos do processo n. 15504.725513/201437 (acórdão n. 2402005.261-4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária):

> *Coube-me tratar neste voto tão somente da responsabilidade solidária atribuída às empresas CEMIG GERAÇÃO E TRANSMISSÃO S/A (CNPJ n° 06.981.176/0001-58) e COMPANHIA ENERGÉTICA DE MINAS GERAIS - CEMIG (CNPJ n° 17.155.730/0001-63), as quais, juntamente com a autuada, são componentes de grupo econômico.*
>
> *Inicialmente cabe destacar que a existência de grupo econômico formado pela autuada e pelas citadas empresas é fato incontroverso, posto que mencionado no relatório fiscal, não tendo havido questionamento quanto a esse ponto nem na defesa, tampouco no recurso.*
>
> *A fundamentação adotada no excelente voto do I. Conselheiro João Aldinucci foi no sentido de que o fisco teria adotado o inciso I do CTN para vincular as empresas pelo laço da solidariedade, sem que, no entanto, tivesse comprovado a existência de interesse comum daquelas na formação do fato gerador.*
>
> *Ouso discordar do Relator, posto que apreciando relato do fisco verifico que expressamente há a referência ao inciso IX do art. 30 da Lei n.° 8.212/1991, bem como, ao art. 222 do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto n.° 3.048/1999. Estes dois dispositivos, como se pode ver do voto, tratam exatamente da responsabilidade solidária para as empresas integrantes de grupo econômico, seja de fato ou de direito.*
>
> *Para a mim a menção da autoridade lançadora ao inciso I do art. 124 do CTN está descontextualizada, posto que a solidariedade prevista neste dispositivo pressupõe interesse comum e este de fato não foi mencionado no relatório.*
>
> *Imagino que tenha constado por equívoco no relato fiscal, mas essa circunstância para mim não é suficiente para desfazer o laço de solidariedade imputado, uma vez que a autoridade mencionou a existência do grupo econômico e citou fundamentos da lei previdenciária que atribuem responsabilidade solidária neste caso.*
>
> *Por outro lado, vale frisar, que o autuado se defende dos fatos, pelo que a falta de indicação de dispositivo legal ou mesmo sua indicação errônea não invalida a autuação, se, de todo o conjunto probatório, se extrai a imputação.*
>
> *É de se ressaltar ainda que não houve qualquer prejuízo às empresas incluídas na sujeição passiva por solidariedade, posto que foram regularmente intimadas a se defenderem. É princípio consagrado no direito administrativo aquele traduzido no brocardo francês "pas de nullité sans grief', que na sua tradução literal significa que não há nulidade sem prejuízo, não havendo,*

> *no caso, de se afastar a imputação da solidariedade se não é identificado qualquer prejuízo às partes.*
>
> *Nesse sentido, encaminho pela manutenção no pólo passivo das empresas CEMIG GERAÇÃO E TRANSMISSÃO S/A e COMPANHIA ENERGÉTICA DE MINAS GERAIS - CEMIG.*

Assim sendo, dou provimento ao recurso de ofício no tocante à manutenção do grupo econômico no pólo passivo, mantendo a responsabilização solidária nos termos empreendidos pela autoridade lançadora.

Recurso Voluntário

Admissibilidade

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche aos demais requisitos de admissibilidade, devendo, pois, ser conhecido.

Aviso prévio indenizado - valores transitados em folhas de pagamentos superiores às remunerações declaradas em GFIP

Muito bem pontuou a recorrente ao asseverar que a fiscalização sustentou que os valores apurados na folha de pagamentos, verificados por meio de arquivos fornecidos pela própria recorrente, são superiores aos declarados em GFIP, o que motivou a alegação de que essas diferenças teriam origem em omissões na composição da base de cálculo de contribuições previdenciárias exigidas.

De acordo com o relatório fiscal, a análise das diferenças encontradas apontou para a omissão de algumas rubricas, especificamente as relativas ao aviso prévio. A análise apontou, ainda, para a existência de valores recolhidos a maior pela recorrente, mas que não seriam suficientes para cobrir inteiramente os valores omitidos, o que manteve a necessidade da exigência.

Intimada a apresentar informações sobre a discrepância desses valores, a recorrente trouxe aos autos em mais de uma oportunidade uma série de documentos relacionados à sua folha de pagamentos, em arquivos digitais, nos formatos MANAD e posteriormente em PDF, os quais, após análise, levaram a fiscalização a concluir que as diferenças teriam origem nos seguintes motivos:

> *"A análise das diferenças encontradas apontava para a omissão de algumas rubricas com incidência de contribuições previdenciárias nas bases declaradas. Em especial, as rubricas com o aviso prévio, ainda que outras rubricas também sinalizassem divergência, porém, em uma quantidade menor de ocorrências.*
>
> *(...)*
>
> *recolhimentos;*
> *De fevereiro a junho, a empresa nem declarou e nem recolheu os valores correspondentes ao aviso prévio indenizado;*
> *Nos meses restantes não houve como chegar a conclusões exatas tomando como base os controles apresentados, possivelmente os recolhimentos ocorreram de forma parcial."*

Sendo assim, considerando que as divergências constatadas teriam origem na omissão de valores pagos a título de aviso prévio indenizado aos empregados da recorrente, o fiscal, com base no artigo 28, I, da Lei n.° 8.212/91, lavrou o presente auto de infração para exigir as contribuições previdenciárias cabíveis sobre as diferenças apuradas.

Não obstante a legislação de regência (Lei 9.528/97 e Decreto 6.727/2009), as importâncias pagas a título de indenização, que não correspondam a serviços prestados nem a tempo à disposição do empregador, não ensejam a incidência de contribuição previdenciária.

A CLT estabelece que, em se tratando de contrato de trabalho por prazo indeterminado, a parte que, sem justo motivo, quiser a sua rescisão, deverá comunicar a outra a sua intenção com a devida antecedência. Não concedido o aviso prévio pelo empregador, nasce para o empregado o direito aos salários correspondentes ao prazo do aviso, garantida sempre a integração desse período no seu tempo de serviço (art. 487, § 1°, da CLT). Desse modo, o pagamento decorrente da falta de aviso prévio, isto é, o aviso prévio indenizado, visa a reparar o dano causado ao trabalhador que não fora alertado sobre a futura rescisão contratual com a antecedência mínima estipulada na Constituição Federal (atualmente regulamentada pela Lei 12.506/2011). Dessarte, não há como se conferir à referida verba o caráter remuneratório pretendido pela Fazenda Nacional, por não retribuir o trabalho, mas sim reparar um dano. Ressalte-se que, ”se o aviso prévio é indenizado, no período que lhe corresponderia o empregado não presta

A verdade é que o tema já foi objeto de julgamento no STJ em sede de recurso repetitivo no REsp. n° 1.230.957/RS, no qual se concluiu pela não incidência de Contribuições Sociais Previdenciárias sobre as verbas pagas a título de aviso prévio indenizado. Entendeu-se que os valores não se referiam a contraprestação pelo trabalho, e sim que eram pagos a título de indenização ao empregado que não recebeu o aviso prévio. Eis a ementa da decisão:

> *PROCESSUAL CIVIL. RECURSOS ESPECIAIS. TRIBUTÁRIO.*
>
> *CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA A CARGO DA EMPRESA. REGIME GERAL DA PREVIDÊNCIA SOCIAL.*
>
> *DISCUSSÃO A RESPEITO DA INCIDÊNCIA OU NÃO SOBRE AS SEGUINTES VERBAS: TERÇO CONSTITUCIONAL DE FÉRIAS; SALÁRIO MATERNIDADE; SALÁRIO PATERNIDADE; AVISO PRÉVIO INDENIZADO;*
>
> *IMPORTÂNCIA PAGA NOS QUINZE DIAS QUE ANTECEDEM O A UXÍLIO-DOENÇA.*
>
> *(...)*
>
> *2.2 Aviso prévio indenizado.*
>
> *A despeito da atual moldura legislativa (Lei 9.528/97 e Decreto 6.727/2009), as importâncias pagas a título de indenização, que não correspondam a serviços prestados nem a tempo à disposição do empregador, não ensejam a incidência de contribuição previdenciária.*

> *A CLT estabelece que, em se tratando de contrato de trabalho por prazo indeterminado, a parte que, sem justo motivo, quiser a sua rescisão, deverá comunicar a outra a sua intenção com a devida antecedência. Não concedido o aviso prévio pelo empregador, nasce para o empregado o direito aos salários correspondentes ao prazo do aviso, garantida sempre a integração desse período no seu tempo de serviço (art. 487, § 1°, da CLT). Desse modo, o pagamento decorrente da falta de aviso prévio, isto é, o aviso prévio indenizado, visa a reparar o dano causado ao trabalhador que não fora alertado sobre a futura rescisão contratual com a antecedência mínima estipulada na Constituição Federal (atualmente regulamentada pela Lei 12.506/2011). Dessarte, não há como se conferir à referida verba o caráter remuneratório pretendido pela Fazenda Nacional, por não retribuir o trabalho, mas sim reparar um dano. Ressalte-se que, "se o aviso prévio é indenizado, no período que lhe corresponderia o empregado não presta trabalho algum, nem fica à disposição do empregador. Assim, por ser ela estranha à hipótese de incidência, é irrelevante a circunstância de não haver previsão legal de isenção em relação a tal verba" (REsp 1.221.665/PR, 1ª Turma, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, DJe de 23.2.2011).*
>
> *A corroborar a tese sobre a natureza indenizatória do aviso prévio indenizado, destacam-se, na doutrina, as lições de Maurício Godinho Delgado e Amauri Mascaro Nascimento.*
>
> *Precedentes: REsp 1.198.964/PR, 2a Turma, Rel. Min. Mauro Campbell Marques, DJe de 4.10.2010; REsp 1.213.133/SC, 2ª Turma, Rel. Min. Castro Meira, DJe de 1°.12.2010; AgRg no REsp 1.205.593/PR, 2ª Turma, Rel. Min. Herman Benjamin, DJe de 4.2.2011; AgRg no REsp 1.218.883/SC, 1a Turma, Rel. Min.*
>
> *Benedito Gonçalves, DJe de 22.2.2011; AgRg no REsp 1.220.119/RS, 2ª Turma, Rel. Min. Cesar Asfor Rocha, DJe de 29.11.2011.*
>
> *(...)*
>
> *Acórdão sujeito ao regime previsto no art. 543-C do CPC, c/c a Resolução 8/2008 - Presidência/STJ.*
>
> *(REsp 1230957/RS, Rel. Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 26/02/2014, DJe 18/03/2014)*

O REsp n° 1230957/RS está suspenso por Recurso Extraordinário com repercussão geral (Tema 163 - 265), mas o aviso prévio indenizado, por não ter caráter remuneratório, não é salário de contribuição.

Dessarte, merece provimento o voluntário no tocante ao aviso prévio indenizado.

Pagamentos efetuados a contribuintes individuais não declarados em GFIP (período 01/2010 a 13/2010)

A auditoria fiscal apurou pagamentos a contribuintes individuais que não foram declarados em GFIP. A recorrente, por sua vez, sustenta que as incongruências verificadas no demonstrativo elaborado pela fiscalização não têm origem na ausência de recolhimento das contribuições previdenciárias devidas - que foram corretamente pagas -, mas nas seguintes situações: (i) os valores declarados em DIRF relativos à retenção na remuneração dos contribuintes individuais não respeita o mesmo regime contábil que os declarados em GF1P, sendo o pagamento das contribuições previdenciárias realizado no mês da respectiva contratação (regime de competência) e a retenção do IR apenas no mês do efetivo pagamento do prestador (regime de caixa), o que gerou a não coincidência dos valores mencionados; e (ii) parte dos lançamentos identificados na DIRF analisada, apesar de terem sido enquadrados pela IMPUGNANTE no código "0588" (Trabalho Sem Vínculo Empregatício), referem-se, em verdade, a pagamentos de outra natureza, especialmente de alugueis de imóveis de pessoas físicas, não estando, portanto, sujeitos às contribuições previdenciárias exigidas.

Os pagamentos comprovados relacionados aos "contratos de arrendamentos" foram acatados pela DRJ, pois caracterizam e provam fatos econômicos sobre os quais não incidem contribuições previdenciárias.

Todavia, em relação aos pagamentos remanescentes, não se desincumbiu o recorrente do ônus de provar que não se relacionavam a fatos geradores de contribuições previdenciárias, nos termos em que apurado pela autoridade lançadora.

Destarte, diante da ausência de força probante suficiente para infirmar o lançamento em relação aos contribuintes individuais, mantenho a decisão de piso pelos seus próprios e doutos fundamentos.

Da Participação nos Lucros e Resultados

Considerando a matéria sob julgamento, temos a observar, preliminarmente, que a participação dos trabalhadores nos lucros ou resultados da empresa é um direito social de matriz constitucional, e regulada no plano infraconstitucional pela Lei n° 10.101/2000, como segue:

> *Constituição Federal - 1988*
>
> *Art. 7° 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;*
>
> *(...) (grifos nossos)*
>
> *Lei n° 10.101/2000 (Texto vigente à época do Período de Apuração)*
>
> *Art. 1º Esta Lei regula a participação dos trabalhadores nos lucros ou resultados da empresa como instrumento de integração entre o capital e o trabalho e como incentivo à produtividade, nos termos do art. 7º, inciso XI, da Constituição.*

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

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

II- convenção ou acordo coletivo.

§ 1 ºDos 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 dostrabalhadores.

(...)

Art. 3º A participação de que trata o art. 2º não substitui ou complementa a

remuneração devida a qualquer empregado, nem constitui base de incidência de

qualquer encargo trabalhista, não se lhe aplicando o princípio da habitualidade.

(...) (grifos nossos)

Embora a CF/88 assegure o direito dos empregados à participação nos lucros ou resultados das empresas, tal comando é de eficácia limitada, ou seja, depende de lei ordinária federal para sua aplicação plena. O legislador constituinte, ao estabelecer aquele direito social, desvinculado da remuneração, remeteu à lei ordinária o poder de disciplinar o acesso dos empregados àquele direito, definindo o modo e os limites de sua participação, bem como o caráter jurídico desse benefício para fins tributários, seja quanto à incidência do imposto de renda, seja para fins de incidência de contribuição previdenciária. Assim, somente com a superveniência da Medida Provisória n° 794/1994, sucessivamente reeditada e com numeração variada até a MP 1.982-77, de 23 de novembro de 2000, convertida na Lei n° 10.101/2000, é que foram implementadas as condições indispensáveis ao exercício do direito dos trabalhadores àquela participação, desvinculada da remuneração.

A Lei n° 10.101/2000, deixa explícito que a PLR tem como um dos seus objetivos incentivar a produtividade, e o § 1° do artigo 2° determina que as regras para o pagamento da PLR devem constar do documento que fixa os termos da negociação. Ora, a

concessão da PLR sem a exigência de meta a ser atingida não cumpre o objetivo de incentivar a produtividade.

Do instrumento de negociação firmado entre as partes devem constar regras claras e objetivas das condições a serem satisfeitas (regras adjetivas) para que ocorra o pagamento ou crédito da parcela correspondente à participação nos lucros ou resultados (direito substantivo), conforme disposto no § 1° do art. 2° da Lei n° 10.101/2000. Nesse contexto, logicamente, os trabalhadores precisam saber previamente dos critérios e condições acordados com a empresa, constantes daquele instrumento de negociação, tais como metas, resultados, índices de produtividade ou lucratividade, dentre outros, de forma que possam, de forma periódica, acompanhar e avaliar a evolução dos indicadores vinculados ao pagamento da PLR. Desta forma, na hipótese de haver outro documento detalhando as regras, ele fará parte integrante do primeiro instrumento e, da mesma forma que este, aquele também deve ser celebrado antes do início do cumprimento das condições para a PLR.

Do exame dos dispositivos contidos na Lei n° 10.101/2000, temos que, afora os parâmetros nela estabelecidos, não constam regras detalhadas sobre as características dos acordos a serem celebrados, de forma que os sindicatos envolvidos ou as comissões, nos termos do art. 2°, tem liberdade para fixarem os critérios e condições para a participação dos trabalhadores nos lucros ou resultados.

As disposições contidas na Lei n° 10.101/2000, nos permitem inferir, portanto, que o objeto do acordo não pode se limitar à simples concessão da parcela atinente à PLR, independentemente de fixação dos objetivos a serem alcançados. Os exemplos reportados na Lei em comento indicam que algum lucro ou resultado deve ser perseguido, de forma que a natureza jurídica específica de tal verba seja preservada. Assim, o pagamento da PLR não se constitui em mera gratificação legalmente prevista, mas em verdadeiro mecanismo de integração entre o capital e o trabalho, pois, atingidas as metas estabelecidas no acordo ou convenção coletiva, tanto os trabalhadores como os empregadores sairão beneficiados.

Com as considerações acima, passa-se à análise da matéria sob o enfoque da legislação previdenciária, notadamente quanto à integração ou não da referida verba no conceito de salário de contribuição para fins de determinação da base de cálculo das contribuições previdenciárias. Nesse contexto, a Lei n° 8.212/1991, que instituiu o Plano de Custeio da Previdência Social, assim trata do conceito de salário de contribuição bem como das hipóteses de não-incidência tributária, conforme segue:

> *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 n° 9.528, de 10.12.97)*
>
> *(...)*

> *§ 9° Não integram o salário-de-contribuição para os fins desta Lei, exclusivamente: (Redação dada pela Lei n° 9.528, de 10.12.97)*
>
> *(...)*
>
> *j) a participação nos lucros ou resultados da empresa, quando paga ou creditada de acordo com lei específica;*
>
> *(...) (grifos nossos).*
>
> *Art.214. Entende-se por salário-de-contribuição:*
>
> *(...)*
>
> *§ 9°Não integram o salário-de-contribuição, exclusivamente:*
>
> *(...)*
>
> *X - a participação do empregado nos lucros ou resultados da empresa, quando paga ou creditada de acordo com lei específica;*
>
> *(...)*
>
> *§ 10. As parcelas referidas no parágrafo anterior, quando pagas ou creditadas em desacordo com a legislação pertinente, integram o salário-de-contribuição para todos os fins e efeitos, sem prejuízo da aplicação das cominações legais cabíveis.*
>
> *(...) (grifos nossos)*

Os Acordos e Convenções Coletivas de Trabalho - CCT são instrumentos de negociação e previsão de direitos reconhecidos pela Constituição Federal, mas nunca podem alterar a disciplina que a lei, previamente, traz em relação a um determinado instituto. O conhecimento da lei, inescusável que é, contorna a atividade tanto do empregador quanto dos trabalhadores, de modo que se os mesmos quiserem estipular a participação, não tributável, nos lucros e/ou resultados da empresa (PLR), devem estabelecer condições que se afinem aos postulados da norma regulamentadora, no caso, a Lei n° 10.101/2000.

O Auditor-Fiscal autuante em momento algum desconsiderou o Acordo Coletivo apresentado pela impugnante, apenas constatou que os mesmos não se coadunam com os preceitos estabelecidos pela Lei 10.101/2000 para excluir da tributação previdenciária as verbas distribuídas a título de PLR aos empregados.

A Lei n° 10.101/2000 permite a livre negociação entre as partes, desde que com regras claras e objetivas quanto aos direitos substantivos (necessidade de o programa estar vinculado ao alcance do lucro ou dos resultados), e quanto às regras adjetivas (possibilidade de se aferir o cumprimento das metas da empresa, como um todo).

É, portanto, um acordo prévio quanto aos direitos e quanto às obrigações. O Acórdão CARF n° 2401-00.545, de 19/08/2009, é nesse sentido:

> *Como é sabido, o grande objetivo do pagamento de participação nos lucros e resultados é a participação do empregado no capital da empresa, de forma que esse se sinta estimulado a*

> *trabalhar em prol do empreendimento, tendo em vista que o seu engajamento resultará em sua participação (na forma de distribuição dos lucros alcançados). Assim, como falar em engajamento do empregado na empresa, se o mesmo não tem conhecimento prévio do quanto a sua dedicação irá refletir em termos de participação. É nesse sentido, que entendo que a lei exigiu não apenas o acordo prévio ao trabalho do empregado, ou seja, no início do exercício, bem como o conhecimento por parte do trabalhador de quais as regras (ou mesmo metas) que deverá alcançar para fazer jus ao pagamento.*

Com essas considerações, pode-se perceber que o objetivo do legislador é a integração do trabalhador na empresa, não de forma aleatória, mas efetiva, de modo que uma melhor produtividade, melhor eficiência, ou melhores índices alcançados pelo empreendimento resultem na participação dos empregados no capital social.

Para tanto, a Lei 10.101/2000, pressupõe a existência de regras, as quais, efetivamente, devem ser cumpridas pelas partes acordantes.

As partes acordantes são os empregados e o empregador, mas sempre com a participação do Sindicato dos trabalhadores, seja através de um representante indicado pela entidade (inciso I do artigo 2° da Lei n° 10.101, de 2000), seja por instrumento de Convenção ou Acordo Coletivo de trabalho (inciso II do referido artigo 2°).

Resta, pois, verificar, para a situação apresentada nos autos, se foram perseguidos nos acordos celebrados os ditames estabelecidos pela lei de regência.

Aqui, há uma particularidade. A decisão de piso, com base em jurisprudência desse Conselho decidiu que não há óbice quanto ao prazo de formalização do acordo de PLR. Portanto, o aspecto temporal não é matéria controvertida.

A controvérsia se limita à própria existência do PLR, uma vez que várias irregularidades foram constatadas, consoante narrado pela autoridade lançadora, que aponta:

> *O instrumento de negociação coletiva, conforme sua data de assinatura, tinha sido firmado em 20/11/2009.*
>
> *[...]*
>
> *19.10. Significativa também é a cláusula que determina que um grupo de trabalho paritário, formado por representantes da CEMIG e dos empregados deveria até 31/03/2010 identificar o Indicador de Agregação de Valor e negociar a respectiva meta, definir as ausências que impactariam o índice de absenteísmo e estabelecer os mecanismos de aferição que deveriam medir o cumprimento do acordo.*
>
> *19.11 O próprio parágrafo único da Cláusula 9ª do acordo condiciona o pagamento da parcela "B" do PLR 2010/2011 ao estabelecimento prévio do Indicador de Agregação de Valor e de sua meta, ou seja, ao resultado do que deveria ser estabelecido pelo grupo de trabalho supracitado.*

19.12. Ocorre que a CEMIG não conseguiu chegar a um acordo com os empregados nesta questão, conforme documentado nas cópias das correspondências desta com as entidades sindicais. Apesar do acordo prever que até 31/03/2010, o grupo de trabalho deveria ter concluído suas tarefas, um boletim intitulado "Informador Gerencial de Relações Trabalhistas ", datado de 02/06/2010 informa o fracasso das negociações entre empresa e empregados no ponto em questão: ... .

[...] Temos aqui então uma situação onde a CEMIG, diante do não cumprimento das regras previamente estabelecidas, adita o instrumento de negociação coletiva original e acorda novas regras para o pagamento do PLR 2010 aos empregados, isso na última quinzena de 2010.

A fiscalização, conforme dito anteriormente, já havia solicitado a apresentação de "planilhas analíticas que demonstrassem o cumprimento dos objetivos traçados e a aferição das metas, globais, setoriais e individuais, com detalhamento dos indicadores para cumprimento das metas estabelecidas, com as respectivas ponderações".

Ocorre que a CEMIG não apresentou nenhuma planilha ou outro instrumento de aferição que permitisse a fiscalização verificar os cumprimentos dos requisitos estabelecidos nos seus instrumentos de negociação coletiva e na Lei N° 10.101. Assim, tais instrumentos, se existem, não foram apresentados para o exame da fiscalização.

[...]

Nesse mesmo termo, a fiscalização solicitou ainda a apresentação da documentação completa para o PLR 2009. Foi solicitado ainda que a empresa discriminasse as verbas que transitaram pela folha de pagamentos a título de PLR, vinculando as mesmas aos PLRs e suas parcelas.

Ocorre que a CEMIG, a exemplo do que aconteceu em outros momentos da presente ação fiscal, não apresentou a documentação solicitada ou mesmo esclarecimentos para o exame da fiscalização. Não apresentou nenhuma planilha ou instrumento de controle, medição ou aferição para os PLRs dos exercícios 2009 e 2010,

No caso do PLR 2009, nenhuma documentação foi apresentada, além do acordo coletivo original que englobava os biênios 2009/2010 e 2010/2011.

19.37. A CEMIG apresentou ainda para o exame da fiscalização um conjunto de 10 cadernos como documentação "relacionada com o PLR"11. Tais cadernos traziam apresentações relacionadas com a gestão do processo estratégico da CEMIG e iniciativas relacionadas com a gestão de riscos, qualidade, prevenção de acidentes e planejamento estratégico da companhia, descrevendo ainda dezenas de indicadores de desempenho e sua evolução. Ressalte-se que tal documentação

> *foi entregue apenas no final de julho de 2014, nos últimos dias da ação fiscal, mais de um ano após o TIF n° 001/2013, onde a documentação inicial do PLR foi solicitada e mais de 7 meses após o TIF n°002/2013, em foi que solicitada a complementação da documentação do PLR. Ainda assim, o conteúdo dos documentos entregues foi examinado e levado em conta pela fiscalização, conforme descrito nos próximos itens.*
>
> *19.38. A fiscalização não tem dúvidas de que a CEMIG tenha implementado as melhores metodologias de planejamento e gestão, afinal, é uma das maiores empresas do Brasil, com merecida reputação de excelência em sua área de atuação. Ocorre que tais cadernos apresentados não estão relacionados com o pagamento de PLR, aliás, não existe qualquer menção a PLR nos mesmos, são documentos utilizados no planejamento estratégico e na relação com os investidores da CEMIG e os indicadores ali detalhados não estão, pelo menos de forma direta, relacionados com aqueles descritos nas cláusulas dos acordos coletivos relacionadas com o pagamento de PLR e usados na apuração quantitativa do mesmo.*

A fim de evitar decisões conflitantes acerca de um mesmo PLR e, primordialmente, por concordar com os termos da decisão exarada (acórdão n. 2402005.261-4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária) nos autos do processo n. 15504.725513/201437, adoto como razão de decidir em relação aos PLR dos anos de 2009 e 2010, o voto condutor do Relator João Victor Ribeiro Aldinucci proferido naquele processo, nos termos abaixo:

> *PLR 2009: formalização e negociação entre a empresa e seus empregados*
>
> *O lançamento ocorreu porque o PLR 2009 teve suas regras estabelecidas apenas em novembro/2009.*
>
> *A recorrente defende a tese de que esse fato não desnatura o plano, eis que a Lei n° 10.101/2000 não traz qualquer limite temporal para a celebração dos acordos.*
>
> *Essa questão é extremamente controvertida neste Conselho, havendo posicionamentos muito bem fundamentados em ambos os sentidos.*
>
> *A não incidência das contribuições sobre a participação dos trabalhadores nos lucros ou resultados da empresa é uma imunidade, vez que é uma norma de não tributação prevista na Constituição Federal (inc. XI do art. 7°).*
>
> *Ao estabelecer que tal verba está desvinculada da remuneração, a Lei Maior criou norma negativa de competência, impedindo o próprio exercício de atividade legislativa para criar imposição fiscal a ela atinente. Veja-se:*
>
> *Art. 7° 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;

A participação do trabalhador nos lucros ou resultados da empresa não é apenas um instrumento de integração entre o capital e o trabalho, visando a incrementar a produtividade (como costumeiramente se diz), mas sobretudo um direito social do trabalhador. Tanto o caput *do artigo, como o capítulo no qual ele está inserido ("DOS DIREITOS SOCIAIS"), não deixam margem para dúvidas.*

Essa circunstância tem passado despercebida às vezes, mormente porque a lei regulamentadora parece tê-la deixado em segundo plano, nem mesmo fazendo menção à expressão direitos sociais.

Por outro lado, a norma constitucional é de eficácia limitada, pois atribuiu à lei ("conforme definido em lei" *) a competência para estabelecer os pressupostos dessa não vinculação.*

No plano infraconstitucional, a regulamentação está na Lei n° 10.101/2000, que "dispõe sobre a participação dos trabalhadores nos lucros ou resultados da empresa e dá outras providências".

Em seu art. 2°, a lei prevê que a participação nos lucros ou resultados será objeto de negociação entre a empresa e seus empregados, através, conforme o caso, de comissão paritária escolhida pelas partes, convenção coletiva ou acordo coletivo.

Logo, é inquestionável que a lei prevê que essa partipação será objeto de negociação entre a empresa e seus empregados. Veja-se:

Art.2 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:

(destacou-se)

Todavia, e diferentemente do que concluiu a autoridade autuante, bem como a própria DRJ, a lei realmente não estabeleceu uma data limite para a formalização dessa negociação.

É compreensível que ela não o tenha feito, pois as normas de experiência comum demonstram que tais negociações não raramente levam meses para serem concluídas, sendo, por vezes, acirradas e conflituosas.

No caso concreto, e como demonstrado pela recorrente, o acordo coletivo envolveu dez sindicatos diferentes, o que demonstra a plausibilidade da sua tese.

A interpretação criativa é vedada pela tripartição dos poderes-deveres prevista no art. 2° da Lei Maior, tripartição que se constitui em um verdadeiro princípio fundamental da República.

Uma interpretação mais fiscalista, com criação de exigências não previstas legalmente, apenas tem o condão de dificultar a efetiva concretização do direito social do trabalhador à participação nos lucros ou resultados da empresa, em conflito com as finalidades constitucionais.

Muito embora a lei regulamentadora pareça ter deixado em segundo plano a participação nos lucros ou resultados como um direito social, pois nem mesmo faz qualquer menção a esse respeito, fato é que a Constituição outorgou essa participação como um efetivo direito daquela natureza, o que deve ser levado em consideração pelo aplicador da lei, na busca da máxima eficácia da norma constitucional.

Os direitos sociais visam a criar as condições materiais necessárias ao alcance da igualdade real entre o dono do capital e o trabalhador. Segundo José Afonso da Silva, "são prestações positivas proporcionadas pelo Estado direta ou indiretamente, enunciadas em normas constitucionais, que possibilitam melhores condições de vida aos mais fracos, direitos que tendem a realizar a igualização de situações sociais desiguais" (Curso de Direito Constitucional Positivo, 12ª ed., rev., Malheiros Editores, 1996, p. 277, com destaques).

Buscando igualar o empregador e o trabalhador, a Constituição outorgou a este o direito à participação nos lucros ou resultados e na própria gestão da empresa. Não fosse a Constituição e a consequente regra imunizante, é óbvio que o trabalhador não teria as condições materiais necessárias para participar dos lucros ou resultados, os quais, por consectário lógico, decorrem do capital do qual ele não é dono.

Toda interpretação, portanto, deve ter como norte os direitos sociais.

E diante de interpretações plausíveis e alternativas, o exegeta deve adotar aquela que se amolda à Lei Maior. O ministro Luís Roberto Barroso decompõe o princípio da interpretação conforme a Constituição nos seguintes termos:

1*) Trata-se da escolha de uma interpretação da norma legal que a mantenha em harmonia com a Constituição, em meio a outra ou outras possibilidades interpretativas que o preceito admita.*

2) Tal interpretação busca encontrar um sentido possível para a norma, que não é o que mais evidentemente resulta da leitura de seu texto.

3) Além da eleição de uma linha de interpretação, procede-se à exclusão expressa de outra ou outras interpretações possíveis, que conduziriam a resultado contrastante com a Constituição.

4) Por via de conseqüência, a interpretação conforme a Constituição não é mero preceito hermenêutico, mas, também, um mecanismo de controle de constitucionalidade pelo qual se declara ilegítima uma determinada leitura da norma legal.

(Interpretação e aplicação da constituição '.fundamentos de uma dogmática constitucional transformadora. *3. ed. Saraiva, p. 181-182, com destaques)*

Deve ser abandonado, pois, o rigor interpretativo, para compatibilizar a leitura da Lei n° 10.101/2000 com a Constituição, a qual, lembre-se, visou a igualar materialmente o trabalhador e o empregador.

Ainda que a compreensão mais óbvia da lei infraconstitucional possa sugerir que o acordo deve ser formalizado antes do início do período aquisitivo, como forma de incentivar a produtividade e o comprometimento dos trabalhadores, fato é que a Constituição trouxe como critério preponderante o direito social do lado mais fraco da relação empregatícia, e não o incremento da produtividade e do seu comprometimento.

A interpretação de que o acordo deve ser formalizado antes do início do período aquisitivo, assim, embora possa ser a mais evidente diante da Lei n° 10.101/2000, não é a mais legítima.

Cria, também, um requisito formal não previsto (pois a lei menciona apenas a necessidade de negociação - "será objeto de negociação") *e que está em descompasso com a realidade negocial, podendo até mesmo desestimular a concessão da participação nos lucros ou resultados e, por conseguinte, a realização dos direitos sociais.*

Essa interpretação não é apenas teleológica, mas sim criativa, pois insere um requisito formal não constante da norma encimada, e que, para piorar, não está em conformidade com a Constituição.

Como se vê, não se está declarando a inconstitucionalidade da Lei n° 10.101/2000, e sim, dentre as várias interpretações possíveis, elegendo-se aquela mais adequada ao texto constitucional.

Sendo assim, deve ser acatada a tese já esboçada pelo CSRF, no acórdão n° 9202-003.370, cuja ementa segue abaixo, com destaques:

PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS E RESULTADOS DA EMPRESA - PLR. IMUNIDADE. OBSERVÂNCIA À LEGISLAÇÃO DE REGÊNCIA. ACORDO PRÉVIO AO ANO BASE. DESNECESSIDADE. 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 7°, 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, notadamente artigo 28, § 9°, alínea j, da Lei n° 8.212/91, bem como MP n° 794/1994 e reedições, c/c Lei n° 10.101/2000, é que incidirão contribuições previdenciárias sobre tais importâncias, em face de sua descaracterização como Participação nos Lucros e Resultados. A exigência de outros pressupostos, não inscritos objetivamente/literalmente na legislação de regência, como a necessidade de formalização de acordo prévio ao ano base, é de cunho subjetivo do aplicador/intérprete da lei, extrapolando os limitas das normas específicas em total afronta à lei (Interpretação e aplicação da constituição '.fundamentos de uma dogmática constitucional transformador . 3. ed. Saraiva, p. 181-182, com destaques)

Deve ser abandonado, pois, o rigor interpretativo, para compatibilizar a leitura da Lei n° 10.101/2000 com a Constituição, a qual, lembre-se, visou a igualar materialmente o trabalhador e o empregador.

Ainda que a compreensão mais óbvia da lei infraconstitucional possa sugerir que o acordo deve ser formalizado antes do início do período aquisitivo, como forma de incentivar a produtividade e o comprometimento dos trabalhadores, fato é que a Constituição trouxe como critério preponderante o direito social do lado mais fraco da relação empregatícia, e não o incremento da produtividade e do seu comprometimento.

A interpretação de que o acordo deve ser formalizado antes do início do período aquisitivo, assim, embora possa ser a mais evidente diante da Lei n° 10.101/2000, não é a mais legítima.

Cria, também, um requisito formal não previsto (pois a lei menciona apenas a necessidade de negociação - "será objeto de negociação") e que está em descompasso com a realidade negocial, podendo até mesmo desestimular a concessão da participação nos lucros ou resultados e, por conseguinte, a realização dos direitos sociais.

Essa interpretação não é apenas teleológica, mas sim criativa, pois insere um requisito formal não constante da norma encimada, e que, para piorar, não está em conformidade com a Constituição.

Como se vê, não se está declarando a inconstitucionalidade da Lei n° 10.101/2000, e sim, dentre as várias interpretações possíveis, elegendo-se aquela mais adequada ao texto constitucional.

Sendo assim, deve ser acatada a tese já esboçada pelo CSRF, no acórdão n° 9202-003.370, cuja ementa segue abaixo, com destaques:

PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS E RESULTADOS DA EMPRESA - PLR. IMUNIDADE. OBSERVÂNCIA À LEGISLAÇÃO DE REGÊNCIA. ACORDO PRÉVIO AO ANO BASE. DESNECESSIDADE. 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 7°, 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, notadamente artigo 28, § 9°, alínea j, da Lei n° 8.212/91, bem como MP n° 794/1994 e reedições, c/c Lei n° 10.101/2000, é que incidirão contribuições previdenciárias sobre tais importâncias, em face de sua descaracterização como Participação nos Lucros e Resultados. A exigência de outros pressupostos, não inscritos objetivamente/literalmente na legislação de regência, como a necessidade de formalização de acordo prévio ao ano base, é de cunho subjetivo do aplicador intérprete da lei, extrapolando os limitas das normas específicas em total afronta à própria imunidade, deve ser interpretado de maneira ampla e não restritiva. Recurso especial negado. (CSRF, 2ª Turma, Relator(a) RYCARDO HENRIQUE MAGALHÃES DE OLIVEIRA, sessão de 17 de setembro de 2014) (com destaques)

Logo, o fato isolado de a formalização ter ocorrido em novembro não desnatura o PLR 2009, devendo ser analisados outros aspectos, conforme adiante se fará.

A necessidade de comprovação da negociação entre a empresa e seus empregados, por exemplo, é um requisito imposto pela Lei n° 10.101/2000, que deve ser adequadamente observado.

O plano não deve ser imposto pela empresa e deve realmente servir de instrumento de integração entre o capital e o trabalho.

A recorrente afirma que, a despeito de a assinatura ter ocorrido em novembro, os seus empregados já vinham recebendo as diretrizes e as metas necessárias através do boletim mensal "Visão e Ação".

Muito embora o recebimento das diretrizes e das metas não comprove a existência da negociação, mas sim da eventual divulgação das informações, o fato de o plano ter sido assinado perante dez sindicatos diferentes comprova efetivamente a existência prévia de discussões entre as partes interessadas.

Um plano de tal importância e grandeza é sempre precedido de ajustes, como demonstram as regras de experiência comum.

Nessa toada, o art. 275 do CPC preleciona que "o juiz aplicará as regras de experiência comum subministradas pela observação do que ordinariamente acontece". *As disposições do Código são*

aplicáveis supletiva e subsidiariamente aos processos administrativos fiscais, como determina o seu art. 15.

É necessário, assim, verificar se a recorrente cometeu as demais infringências relatadas no auto e acatadas pela DRJ.

10. PLR 2009 e 2010: Medição e divulgação dos indicadores

A DRJ afirma que, com relação aos PLRs 2009 e 2010, não foram apresentados documentos ou planilhas de controle comprobatórios de que os indicadores definidos nas cláusulas dos acordos coletivos foram efetivamente medidos e avaliados periodicamente e que tais medições eram levadas ao conhecimento dos seus empregados para direcionar o seu esforço adicional.

A recorrente controverte afirmando que a disseminação das metas e regras era realizada por meio de instrumento próprio ("Visão e Ação"). *Diz, igualmente, que todos os seus funcionários possuíam acesso aos relatórios mensais por meio da* intranet.

Especificamente no tocante ao PLR 2010, a recorrente afirma que os indicadores estabelecidos no acordo (Taxa de Frequência de Acidentados com Afastamento -TFTp, despesas com Material, Serviços e Outros - MSO, Resultado da Atividade, Número de de Valor) foram regular e efetivamente medidos.

Ao contrário do que alega a recorrente, no entanto, ela não comprovou a existência dos mecanismos de aferição das cláusulas do acordo coletivo referente ao PLR 2009.

A sua Cláusula 1ª estabeleceu que "as metas e indicadores pré-estabelecidos para o ano de 2009 são, dentre outros, aqueles definidos pelo Planejamento Estratégico Empresarial, *(fls. 4418 e seguintes).*

Em primeiro lugar, a recorrente não demonstrou quais metas e indicadores teriam sido definidos, o que já prejudica a análise acerca da existência de mecanismos de sua aferição.

Em segundo lugar, e de qualquer forma, os relatórios de fls. 4665 e seguintes ("Visão e Ação") *não fazem qualquer menção ao PLR.*

Ficam corroboradas, portanto, as seguintes conclusões da fiscalização (item 19.30 do relatório fiscal), que se transcreve para evitar tautologia:

Ocorre que tais cadernos apresentados não estão relacionados com o pagamento de PLR, aliás, não existe qualquer menção a PLR nos mesmos, são documentos utilizados no planejamento estratégico e na relação com os investidores da CEMIG e os indicadores ali detalhados não estão, pelo menos de forma direta, relacionados com aqueles descritos nas cláusulas dos acordos coletivos relacionadas com o pagamento de PLR e usados na apuração quantitativa do mesmo.

No mesmo sentido, os relatórios de fls. 5889 e seguintes.

Como se depreende do documento intitulado "Visão e Ação", ele se destina à "disseminação de temas relativos à estratégia a todos os empregados". Além de "auxiliar na comunicação da estratégia [...], permite uma troca de informações e experiências entre os empregados, tornando-se um importante meio de comunicação corporativa" (vide fl. 5890).

Destarte, é indubitável que tal boletim está relacionado às atividades de planejamento e gestão da estratégia da recorrente, mas não ao PLR, conclusão esta reforçada pelo seguinte trecho do documento de fl. 5898:

Neste Visão e Ação On-Line iremos abordar as atividades do planejamento e gestão da estratégia previstas para o ano de 2009.

Para que não restem dúvidas, vale traçar a seguinte tabela:

VISÃO E AÇÃO

Mês/Ano

Assunto

Janeiro/2010

Leilões de energia elétrica

Fevereiro/2010 Comercialização de energia no mercado livre e os clientes corporativos da Cemig

Março/2010	*Empresas em que a Cemig detém participação*
Abril/2010	*Panorama do movimento mundial de fusões e aquisições do setor elétrico e gás*

A despeito da vasta documentação juntada pela recorrente, não há como afastar as seguintes conclusões da DRJ (fls. 7039):

Destarte, examinada essa documentação, chega-se a mesma conclusão da autoridade lançadora, de que esses documentos, com efeito, demonstram o empenho da CEMIG em implementar metodologias de planejamento e gestão, todavia, os indicadores ali constantes não estão relacionados, diretamente, com aqueles descritos nas cláusulas dos acordos coletivos.

Como frisado no relatório fiscal (fl. 36),

o pagamento do PLR para os biênios 2009/2010 e 2010/2011 estava vinculado ao atingimento de metas preestabelecidas, metas essas que eram resultado da composição de indicadores operacionais, financeiros e funcionais. Temos então uma metodologia complexa estabelecida onde o pagamento das

parcelas fixas e variáveis definidas para o PLR estava vinculado a parâmetros quantitativos e qualitativos que implicavam necessariamente em medições do desempenho corporativo em suas pontas operacional e financeira e também de parâmetros individuais de desempenho.

Em terceiro lugar, a disponibilização de informações específicas do PLR 2009 através da intranet *não foi comprovada.*

Logo, a recorrente não comprovou que divulgava aos seus empregados as informações atinentes ao atingimento das metas e dos indicadores necessários para a obtenção da participação nos lucros ou resultados de 2009.

Essas informações são de suma importância para os trabalhadores, que devem ter conhecimento dos direitos substantivos da participação, das suas regras adjetivas e, ao longo do período aquisitivo, do cumprimento ou não das metas e indicadores estabelecidos no programa.

A participação requer que os empregados tenham informações claras e objetivas desde a formalização do plano, durante o período de aquisição e até mesmo depois da distribuição dos lucros ou resultados.

Essas exigências constantes do § 2° do art. 2° da Lei são plenamente válidas, pois igualmente visam a concretizar os direitos sociais, os quais somente podem ser eficazmente exercidos se cumpridos os deveres de informação e transparência.

Diante dessa ilegalidade, a qual é suficiente para se chegar ao resultado do julgamento, pois macula todo o plano de 2009, é prescindível examinar os demais fundamentos recursais.

Expressando-se de outra forma, e na dicção do inc. IV, do § 1°, do art. 489, do CPC, não é necessário enfrentar os demais argumentos deduzidos no processo, pois incapazes de infirmar a conclusão do julgado.

No tocante ao PLR 2010, a conclusão é diversa.

através dos documentos de fls. 6384 e seguintes, a recorrente comprovou que aferia as metas e os indicadores estabelecidos no acordo.

Como se vê na Cláusula 6ª do instrumento (vide fl. 4422), as metas para a participação estavam diretamente vinculadas aos indicadores TFTp, número de conjuntos DEC ou FEC violados, MSO e indicador de resultado individual.

O Relatório Anual 2010 (vide fls. 6384 e seguintes) contempla informações precisas acerca dos dados estatísticos dos acidentados com afastamento, dados estes relacionados ao indicador TFTp. A preocupação com esse indicador está igualmente estampada nos documentos que registram as

reuniões presenciais e as videoconferências de fls. 6449 e seguintes.

Os indicadores DEC ou FEC estão retratados nos dados estatísticos de fls. 6543 e seguintes, observando-se, ainda, que tais dados estão consolidados no próprio site *da ANEEL (vide fl. 6542).*

Já aqueles dados relacionados ao MSO estão comprovados nos documentos de fls. 6541 e seguintes, assim como nos documentos de fls. 5097, extraídos do sistema de gestão da recorrente, o qual dá conta das despesas com material, serviços e outros.

Destarte, e ao contrário do que ocorreu no tocante ao PLR 2009, a recorrente fez prova de que media e avaliava os indicadores e as metas estabelecidas no acordo relativo ao ano de 2010, dando conhecimento dessa avaliação aos seus empregados.

Nesse sentido, deve ser validado o PLR 2010.

11. PLR 2010: Parcela Adicional

Segundo a DRJ, o PLR 2010, contrariando as suas próprias regras, distribuiu parcela adicional não prevista.

Já a recorrente afirma que o seu aditamento, em dezembro/2010, com distribuição de parcela adicional não prevista nas regras iniciais, não desnatura o plano, eis que a Lei n° 10.101/2000 não traz qualquer limite temporal para a celebração dos acordos.

Como argumentado no tópico 9 desta decisão, ao qual apenas se remete para evitar tautologia, tem razão a recorrente.

Nessa toada, tem-se como inválido o PLR de 2009 e, de acordo com os ditames da Lei n. 10.101/2000, o PLR de 2010, devendo ser declarado válido.

Conclusão

Diante de todo o exposto, voto por conhecer dos recursos de ofício e voluntário, para, no mérito, dar parcial provimento ao recurso de ofício, mantendo a sujeição passiva solidária das empresas integrantes do grupo econômico e, dar parcial provimento ao recurso voluntário, para excluir as parcelas inerentes ao aviso prévio indenizado e a incidência de contribuição previdenciária sobre o Programa de Participação nos Lucros e Resultados (PLR) do ano de 2010.

(Assinado digitalmente)

Daniel Melo Mendes Bezerra

Voto Vencedor

Conselheira Dione Jesabel Wasilewski - Redatora designada

Apesar de o voto do relator refletir a lucidez que o caracteriza, ouso dele discordar no que diz respeito ao programa de participação nos lucros e resultados de 2010, que entendo estar em desacordo com a legislação que estabelece benefício fiscal para os pagamentos que tenham essa natureza, qual seja, a Lei nº 10.101, de 2000.

Partindo do pressuposto de que a Lei nº 10.101, de 2000, estabelece uma modalidade de isenção e que uma das condições para sua fruição é a existência de instrumento instituindo o programa de participação nos lucros e resultados, há divergência na jurisprudência deste Conselho a respeito da necessidade ou não de que esse ajuste seja anterior ao período de obtenção do lucro/resultado a ser distribuído, havendo quem defenda que basta seja anterior ao pagamento.

Sob o meu ponto de vista, a conclusão do ajuste deve anteceder ao período de referência para sua apuração, pois essa é uma decorrência lógica da finalidade para a qual o benefício é instituído.

Com efeito, a isenção foi conferida como instrumento para estimular a integração entre capital e trabalho, o que se obtém pela fixação em comum acordo de metas a serem alcançadas e da premiação delas decorrentes.

Nesse aspecto, não me sensibilizam argumentos quanto à inexistência de expressa previsão legal estabelecendo prazo para que o acordo seja firmado, pois as leis contém certa racionalidade em sua elaboração e exigem a mesma racionalidade em sua interpretação e aplicação. Ou seja, a lei não precisa estabelecer textualmente aquilo que decorre naturalmente do bom senso e da função social dos institutos regulados. Nesse diapasão, o estabelecimento de metas e critérios claros para a obtenção e aferição do direito, e que funcionem como estímulo à produtividade, só fazem sentido se estabelecidos previamente. O que constitui também uma garantia para o trabalhador.

A despeito do que foi afirmado no parágrafo anterior, tem-se que o art. 2º da Lei nº 10.101, de 2000, em seu parágrafo primeiro estabelece que entre os critérios e condições passíveis de adoção estão "programas de metas, resultados e prazos, pactuados previamente".

Portanto, decorre também da literalidade da norma que, se os critérios e condições consistem em metas e resultados, a pactuação deve ser prévia.

Também é da literalidade da norma que está a se tratar da fixação de "critérios e condições". São critérios e são condições. Juridicamente, condição consiste em um evento futuro e incerto, de cuja ocorrência depende a aquisição ou extinção de um direito. Ou seja, a condição sempre remete a um evento de ocorrência futura e incerta.

Quando os critérios são fixados segundo fatos já ocorridos, nenhuma condição está sendo estabelecida. Na verdade, neste caso, o que está se fazendo é mera escolha.

Esse entendimento encontra eco na jurisprudência desse colegiado, do que serve como exemplo a seguinte manifestação da Conselheira Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, no voto condutor do Acórdão nº 2401-003.492 da 4ª Câmara/1ª TO, sessão de 15 de abril de 2014:

> *Como é sabido, o grande objetivo do pagamento de participação nos lucros e resultados e a participação do empregado no capital da empresa (essa é a base do texto constitucional), de forma que esse se sinta estimulado a trabalhar em prol do empreendimento, tendo em vista que o seu engajamento, resultará em sua participação no capital (na forma de distribuição dos lucros alcançados). Assim, como falar em envolvimento do empregado na empresa, se o mesmo não tem conhecimento prévio do quanto a sua dedicação irá refletir em termos de participação. É nesse sentido, que entendo que a lei exigiu não apenas o acordo prévio ao trabalho do empregado, ou seja, no início do exercício, bem como o conhecimento por parte do trabalhador de quais as regras (ou mesmo metas), que deverá alcançar para fazer jus ao pagamento. Da mesma forma, vislumbra-se a necessidade de critérios para que se mensure o alcance dos resultados inicialmente estipulados, assim, como descreveu a autoridade fiscal.*
>
> *Assim, não acato de forma alguma o argumento do recorrente de que as metas já eram conhecidas ou mesmo que não há grande alteração das mesmas razão, pela qual a pactuação, mesmo tardia, não fere o disposto na lei, pelo contrário ao adotar tal entendimento estaria o julgador violando o texto constitucional e o reconhecimento dos acordos coletivos, o que não venho a concordar. Novamente, entendo que o auditor não desconstitui o pagamento da verba, muito menos os reflexos trabalhistas ajustados entre empregado e empregador, mas tão somente não acata o acordo ali firmado para que a verba paga à título de participação nos lucros esteja excluída do conceito de salário de contribuição.*
>
> *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. Outro ponto, que merece destaque é o fato que um dos requisitos a serem apurados diz respeito a absenteísmo. Ora, em julho, ago, set ou mesmo dezembro é que o empregado saberá o quanto sua faltas irão influenciar no PLR que já está em curso???*

No mesmo sentido, extrai-se do voto do relator do Acórdão nº 9202-004.347 - 2ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, Conselheiro Luiz Eduardo de Oliveira Santos:

> *Com relação à data de assinatura do PLR, acompanho o entendimento do voto do relator da decisão recorrida. Com*

efeito, entendo que a assinatura do acordo em data posterior à do período de apuração dos lucros ou resultados a serem distribuídos, retira da verba paga uma de suas características essenciais, a recompensa pelo esforço conjunto entre o capital e o trabalho, para alcance de metas, o que traria competitividade à empresa e, em última análise ao país.

No caso dos autos, conforme esclarecido na decisão ora recorrida, todos os acordos para os anos de 2006, 2007 e 2008, foram pactuados no fim do exercício a que se referem, ou seja, o cumprimento ou não das metas já eram praticamente fatos pretéritos.

Acompanho o entendimento do acórdão recorrido e, para fins de ilustração, encontra-se reproduzido o entendimento do conselheiro relator do voto condutor do acórdão recorrido, nesse ponto:

Não procede, portanto, a alegação de que quando a Lei nº 10.101/2000 fala de pactuação prévia, ela o faz no sentido de que o acordo deve ser negociado e celebrado previamente ao pagamento de qualquer valor, o que não implica a impossibilidade de se assinar o instrumento no início do período de apuração; Tendo a PLR a finalidade de incentivar o trabalhador a realizar e oferecer à empresa um plus de produtividade que exceda ao resultado rotineiro e ordinário decorrente do contrato de trabalho, avulta que acordo tem que ser assinado antes do início do período de apuração, para que os trabalhadores saibam, com precisão, o quê, como, quando, quanto precisam fazer, para auferir o ganho patrimonial que lhes é prometido por intermédio do plano ajustado. Antes do início do período de apuração necessitam ter o claro e preciso conhecimento de quanto e quando irão ganhar, sob que forma, e como serão avaliados, para poderem decidir se vale ou não a pena se empenhar de maneira excessiva à ordinária e comum. São as tais das REGRAS CLARAS E OBJETIVAS quanto aos direitos substantivos dos trabalhadores.

Portanto, é de se negar provimento do Recurso Especial do Sujeito passivo também quanto a esta matéria.

No caso em análise, o acordo coletivo específico relativo ao programa de participação nos lucros e resultados da Cemig, assinado em 20 de novembro de 2009, trata do PLR referente a 2009 a ser pago em 2010 e do PLR referente a 2010 a ser paga em 2011.

À primeira vista, isso poderia levar à conclusão de que o acordo de PLR foi prévio ao período de apuração 2010. Ocorre porém, que a leitura de suas cláusulas revela que os critérios de pagamento não estão nele estabelecidos. De fato, a cláusula 9ª prevê textualmente a criação de um grupo de trabalho para:

- identificar o Indicador de Agregação de Valor e também negociar a respectiva meta para o ano de 2010, até a data de 31/03/2010;

- definir as ausências que impactariam no cálculo do indicador de absenteísmo;

- estabelecer os mecanismos de aferição das informações pertinentes ao cumprimento do acordado.

Ou seja, um dos componentes na formação do valor a ser pago a título de PLR não foi definido no acordo, sendo sua definição delegada a uma segunda instância. O mesmo pode ser dito em relação aos mecanismos de aferição das informações pertinentes ao cumprimento do acordado.

Não é demais repetir: não se pode imputar ao acordo firmado em 2009 a fixação de metas, porque ele não as estabeleceu para o ano de 2010.

E, de fato, não se realizou a definição das variáveis que tinha como prazo 31 de março de 2010, de forma que se tornou necessário um termo aditivo firmado em 16 de dezembro do mesmo ano (2010), pelo qual a parcela B, prevista no acordo de 2009, deixou de ser paga e foi estabelecido um adicional chamado de parcela D.

Note-se que a existência de negociação prévia à assinatura do acordo não é suficiente para preencher os requisitos legais como pretende o voto vencido, isso porque lhes falta o atributo da exigibilidade. A própria demora na conclusão dessas negociações revela a existência de impasse que em nada serve como estímulo para os empregados.

Na verdade encerra uma contradição afirmar que durante as negociações os empregados já teriam condições de conhecer as metas e os benefícios que receberiam em função delas, ao mesmo tempo em que justifica-se a demora no fechamento do acordo no fato de haver desentendimento quanto à fixação desses parâmetros.

Como os empregados poderiam conhecer as metas a serem atingidas se não há consenso sobre elas? Como poderiam sentir-se estimulados a empreenderem esforços para atingimento de metas quando há resistência do empregador quanto aos valores a serem pagos?

Dessa forma, o acordo que se conclui quando os resultados já foram consolidados pela passagem do tempo serve apenas para legitimar o pagamento de uma parcela fixa, incompatível com a álea que deve caracterizar essas avenças.

Pelas razões expostas, entendo que os valores pagos com base nos resultados do ano de 2010 não estavam suportados por instrumento de negociação que atenda às regras da Lei nº 10.101, de 2000, para fins de fruição do benefício fiscal estabelecido por essa lei.

Conclusão

Diante de todo o exposto e consolidando os entendimentos expressos no voto vencido e no voto vencedor, voto por conhecer dos recursos de ofício e voluntário para dar parcial provimento ao recurso de ofício, mantendo a sujeição passiva solidária das empresas integrantes do grupo econômico, e dar parcial provimento ao recurso voluntário, para excluir as parcelas inerentes ao aviso prévio indenizado.

(assinado digitalmente)

Dione Jesabel Wasilewski