



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

Processo n° 15504.725977/2011-09
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 2401-004.509 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 20 de setembro de 2016
Matéria CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS
Recorrente APERAM INOX AMERICA DO SUL S.A. E OUTROS
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2007 a 31/12/2008

PROVA PERICIAL. INDEFERIMENTO. AVALIAÇÃO DO JULGADOR. NECESSIDADE E VIABILIDADE.

Desde que fundamentado pelo julgador, o indeferimento da perícia é motivo insuficiente para a declaração de nulidade da decisão de primeira instância. Como destinatário final da perícia, compete ao julgador avaliar a prescindibilidade e viabilidade da produção da prova técnica, não constituindo a realização do exame pericial um direito subjetivo do interessado. Tampouco a perícia é via que se destine a produzir provas de responsabilidade das partes, suprindo o encargo que lhes compete.

PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS OU RESULTADOS. PAGAMENTO EM VALORES FIXOS. ASSINATURA DO ACORDO APÓS O PERÍODO DE AFERIÇÃO DOS RESULTADOS. AUSÊNCIA DE NEGOCIAÇÃO ENTRE EMPRESA E SEUS EMPREGADOS COM PARTICIPAÇÃO DO SINDICATO. NÃO ATENDIMENTO DA LEI Nº 10.101, DE 2000. TRIBUTAÇÃO.

O valor pago ao segurado empregado a título de participação nos lucros ou resultados em desacordo com a Lei nº 10.101, de 2000, integra a base de cálculo das contribuições previdenciárias.

O pagamento em valores fixos desvinculados de qualquer meta ou resultado previamente pactuado configura parcela com nítida natureza salarial submetida à incidência das contribuições previdenciárias.

A participação nos lucros ou resultados que não foi objeto de negociação prévia entre a empresa e seus empregados, mediante um dos procedimentos previstos nos incisos I e II do art. 2º da Lei nº 10.101, de 2000, com a participação obrigatória do sindicato da respectiva categoria, sujeita-se à incidência das contribuições previdenciárias.

O instrumento de negociação deve estar assinado antes do término do período de apuração dos lucros ou resultados. Não atende aos requisitos legais a assinatura apenas no último mês do período de apuração, pois tal situação revela-se similar à assinatura em data posterior ao término do período de apuração.

DIRETORES NÃO EMPREGADOS. PARTICIPAÇÃO ESTATUTÁRIA. REMUNERAÇÃO PELO TRABALHO. INCIDÊNCIA.

A Lei nº 10.101, de 2000, é aplicável apenas no caso de pagamentos a título de participação nos lucros ou resultados pactuados entre empresa e seus empregados.

A parcela paga a título de participação estatutária a diretores não empregados, nos termos do art. 152 da Lei nº 6.404, de 1976, integra a base de cálculo das contribuições previdenciárias.

EXPOSIÇÃO A AGENTES NOCIVOS. RUÍDO. ADICIONAL DESTINADO AO FINANCIAMENTO DO BENEFÍCIO DE APOSENTADORIA ESPECIAL. EQUIPAMENTO DE PROTEÇÃO INDIVIDUAL. INEFICÁCIA.

O Plenário do Supremo Tribunal Federal, no Recurso Extraordinário com Agravo nº 664.335/SC, com repercussão geral reconhecida, assentou o entendimento de que o uso de Equipamento de Proteção Individual (EPI) não afasta a contagem de tempo de serviço especial para aposentadoria na hipótese de exposição do trabalhador ao agente nocivo ruído acima dos limites legais de tolerância. Tal posição jurisprudencial deve ser aplicada em relação à exigência do adicional para financiamento do benefício da aposentadoria especial.

EXPOSIÇÃO A AGENTES NOCIVOS. CALOR. ADICIONAL DESTINADO AO FINANCIAMENTO DO BENEFÍCIO DE APOSENTADORIA ESPECIAL.

O adicional destinado ao financiamento do benefício de aposentadoria especial incide sobre a remuneração dos segurados empregados expostos ao agente nocivo calor, quando constatada a medição acima do limite de tolerância avaliado segundo o Anexo 3 da NR-15.

GRUPO ECONÔMICO. SOLIDARIEDADE.

Afasta-se a sujeição passiva solidária quando não caracterizada pela autoridade lançadora a existência de grupo econômico entre as empresas.

REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA FINS PENAIIS. ENUNCIADO DA SÚMULA CARF Nº 28.

Este Conselho Administrativo é incompetente para se pronunciar sobre controvérsias referentes à representação fiscal para fins penais elaborada pela fiscalização. (Súmula Carf nº 28)

Recurso Voluntário Provido em Parte

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer o recurso voluntário. Quanto às preliminares: (i) Por maioria, rejeitar o pedido de perícia, vencido o Relator; (ii) Pelo voto de qualidade, excluir a sujeição passiva solidária, nos termos do voto do Redator designado, vencidos os conselheiros Carlos Alexandre Tortato (Relator), Rayd Santana Ferreira, Luciana Matos Pereira Barbosa e Andréa Viana Arrais Egypto que afastavam a responsabilidade tributária solidária por fundamento mais amplo. Quanto ao mérito: (i) Por unanimidade, dar provimento parcial para adequar a alíquota GIILRAT por competência e estabelecimento da empresa, observando o percentual declarado em GFIP; (ii) Por maioria, negar provimento quanto aos levantamentos relacionados aos pagamentos de PLR a segurados empregados e diretores não empregados (contribuintes individuais), vencidos os conselheiros Carlos Alexandre Tortato (Relator), Rayd Santana Ferreira e Andréa Viana Arrais Egypto. No tocante aos pagamentos de PLR a diretores não empregados, a conselheira Luciana Matos Pereira Barbosa votou pelas conclusões do voto vencedor; (iii) Por maioria, dar provimento parcial para excluir do lançamento relativo aos "Riscos Ocupacionais" os valores incidentes sobre as remunerações dos segurados não expostos aos agentes nocivos ruído e/ou calor acima dos limites de tolerância, nos termos do voto do Redator designado, vencidos os conselheiros Carlos Alexandre Tortato (Relator) e Rayd Santana Ferreira; (iv) Por unanimidade, dar provimento parcial para excluir a incidência do adicional para financiamento do benefício de aposentadoria especial sobre os valores pagos a título de PLR aos segurados não expostos aos agentes ruído e/ou calor acima do limite de tolerância, nos termos do voto do Redator designado. Quanto às demais matérias, por unanimidade, negar provimento ao recurso voluntário. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Cleberson Alex Friess.

(assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier Lazarini - Presidente

(assinado digitalmente)

Carlos Alexandre Tortato - Relator

(assinado digitalmente)

Cleberson Alex Friess - Redator designado

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Miriam Denise Xavier Lazarini, Carlos Alexandre Tortato, Cleberson Alex Friess, Luciana Matos Pereira Barbosa, Marcio de Lacerda Martins, Andréa Viana Arrais Egypto, Maria Cleci Coti Martins e Rayd Santana Ferreira.

Relatório

Trata-se de lançamento de crédito tributário a favor da Seguridade Social no valor de R\$ 43.214.549,57, consolidado em 09/12/2011, relativo a contribuições sociais previdenciárias a cargo da empresa incidentes sobre diferenças apuradas com despesas realizadas com custo de seus empregados e diretores, constantes das filhas de pagamento, especificamente com as rubricas 894 - *PLR PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS*, 866 - *PME - PLANO DE METAS POR EQUIPE*, creditadas a seus funcionários e 1578 - *BÔNUS PLR*, creditadas a funcionários e diretores, em desacordo com a legislação.

São exigidas, também, contribuições a cargo da empresa, destinadas para financiamento do benefício previsto nos art.s 57 e 58 da Lei nº 8.213, de 24 de julho de 1991, e daqueles concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais do trabalho, incidentes sobre as remunerações pagas, devidas ou creditadas a qualquer título pela empresa aos segurados empregados, no período de janeiro de 2007 a dezembro de 2008 e sobre os valores recebidos pelos segurados empregados a título de *PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS E RESULTADOS – rubrica 894, PME – PLANO DE METAS POR EQUIPE – rubrica 886 e BONUS PLR – rubrica 1578* (para empregados), cujos ambientes de trabalho os sujeitaram à exposição a agentes nocivos.

Foi também lavrado Termos de Sujeição Passiva Solidária em nome das empresas APERAM INOX SERVIÇOS BRASIL LTDA – CNPJ 60.500.121/0001-24, ARCELOMITTAL INOX BRASIL TUBOS LTDA – CNPJ 04.335.855/0001-24 e ARCELORMITTAL BIOENERGIA LTDA – CNPJ 18.238.980/0001- 20, sob o fundamento de se tratarem de empresas do mesmo Grupo Econômico.

Nos termos do relatório fiscal (fls. 36/63), eis as razões que ensejaram a lavratura dos referidos autos de infração:

Item 5) Pagamentos de Lucros e Resultados aos Empregados

No presente caso, a empresa fez os pagamentos ou créditos a seus empregados baseados nos ACORDOS COLETIVOS DE TRABALHO assinados entre a empresa autuada e o SINDICATO DOS TRABALHADORES NAS INDÚSTRIAS SIDERÚRGICAS, METALÚRGICAS, MECÂNICAS, DE MATERIAL ELÉTRICO, MATERIAL ELETRÔNICO, DESENHOS/PROJETOS E DE INFORMÁTICA DE TIMÓTEO E CORONEL FABRICIANO - METASITA, sendo assim discriminados:

- *ACORDO COLETIVO DE TRABALHO vigência 01/11/2006 a 31/10/2007, não datado, mas registrado no Ministério do Trabalho e Emprego - Delegacia Regional em Minas Gerais em 29/01/2007 para pagamento da PLR em janeiro de 2007 e do PME referente ao primeiro semestre de 2006, pagos no mês de julho de 2006 e os valores do segundo semestre de 2006 pagos em janeiro/2007 (Cláusula 14);*
- *ACORDO COLETIVO DE TRABALHO vigência 01/11/2007 a 31/10/2008, assinado em 06/03/2008 para pagamento da PLR em “até 7 dias úteis após a assinatura do Acordo” e do PME*

referente ao primeiro semestre de 2007, pagos no mês de julho de 2007 e os valores do segundo semestre de 2007 pagos no mês de janeiro de 2008 (cláusula 13);

- ACORDO COLETIVO DE TRABALHO vigência 01/11/2008 a 31/10/2009, assinado em 05/12/2008 para pagamento do PME referente ao primeiro semestre de 2008, pagos no mês de julho de 2008 (cláusula 13).

- Observação 1) Além dos meses de pagamento mencionados acima a empresa fez outros pagamentos nas competências 200702, 200705, 200708, 200804, 200805 e 200806 para a rubrica 894 PLR e nas competências 200702, 200703, 200705, 200708, 200710, 200802 a 200805 e 200808 para a rubrica 886 PME.

- Observação 2) Além dos Acordos Coletivos acima a empresa não apresentou quaisquer outros acordos que justificasse o pagamento das rubricas, principalmente da rubrica 1578 – BÔNUS PLR, uma vez que foi intimada a apresentar o “documento de regulamentação do pagamento da Participação nos Lucros e/ou Resultados além do Acordo Coletivo assinado com a METASITA” através do TIF 06 datado de 19/10/2011 e assinado em 20/10/2011 e a empresa apresentou os mesmos acordos acima mencionados em mídia gravada, conforme recibo de entrega de arquivos digitais emitidos pelo Sistema de Validação e Autenticação de Arquivos Digitais – SVA datado de 27/10/2011, recebido por esta fiscalização em 07/11/2011.

5.4 - Conforme descrito no item 5.3 acima, a forma de como foram feitos os pagamentos a título de PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS E RESULTADOS - rubrica 894, PLANO DE METAS POR EQUIPE - rubrica 886 PME e BÔNUS PLR – rubrica 1578 (para empregados) contraria fortemente os artigos 1º e 2º da LEI Nº 10.101 de 19/12/2000, pois os pagamentos foram realizados no próprio mês da assinatura dos acordos ou pagos em “até 7 dias úteis após a assinatura do Acordo”. Mais agravado ainda para os pagamentos da rubrica 886 PME, pois, os pagamentos foram feitos antes mesmo da assinatura dos acordos (em média seis meses antes).

Da forma como foram pagas ou creditadas estas rubricas comprova-se que a empresa definitivamente não estabeleceu previamente o “programa de metas, resultados e prazos” a serem atingidas pelos empregados.

Não foram atendidas as exigências dos artigos 1º e 2º da Lei nº 10.101, desvirtuando, assim, do objetivo primeiro mencionado no artigo inicial da mencionada Lei, qual seja, de “integração entre o capital e o trabalho e como incentivo à produtividade, nos termos do art. 7º, inciso XI, da Constituição”.

Portanto, os referidos acordos, com relação aos pagamentos das rubricas acima mencionadas, foram estabelecidos apenas para estipular valores e critérios para pagamento das mesmas, ficando claro, pelos acordos coletivos, que estes pagamentos ou

créditos não tinham qualquer pretensão ou objetivo de incentivar os trabalhadores a alcançar ganhos de produtividade no ano a que se referiam, visto que o mesmo já havia transcorrido. No presente caso, as rubricas acima mencionadas poderiam ser caracterizadas como qualquer outra rubrica componente da remuneração dos segurados empregados, integrando o salário-de-contribuição para todos os fins e efeitos.

Item 6) Alíquota Adicional Sobre Remunerações de Empregados Expostos a Riscos no Ambiente de Trabalho

Foram reconhecidos nos documentos apresentados pela empresa os seguintes agentes de risco ambiental acima do limite de tolerância - LT: Ruído, Calor, Ácido Fluorídrico, Ácido Clorídrico, Poeira de Manganês, Poeira total, Poeira/Fumos metálicos de Telúrio, Poeiras Metálicas de Cromo, Tolueno e Xileno e Óleos minerais - Graxas - Solventes.

Analisando as GFIP informadas pelo contribuinte e extraídas do banco de dados da Receita Federal do Brasil - RFB constatou-se em todas as competências e para todos os segurados os registros no campo ocorrência 00, 01 ou 04. Portanto, a autuada considera que nem todos os seus trabalhadores encontram-se expostos em seu ambiente de trabalho a riscos ambientais que possam lhes causar danos à saúde ou integridade física.

Em que pese o fato da autuada reconhecer a existência de agentes nocivos em seu ambiente de trabalho, quando apresentou, entre outros documentos do gerenciamento ambiental, relação de segurados empregados sujeitos à exposição aos agentes de riscos ambiental existentes na empresa, através da planilha "PLANILHA RECEITA FEDERAL VERSÃO FINAL" (Anexo ANXLEVAMB – Levantamento Ambiental) atendendo ao Termo de Intimação Fiscal nº 02 de 30/08/2011 (certificada pelo SVA conforme recibo datado de 07/10/2011), o mesmo omitiu esta informação em Folhas de Pagamento e GFIP, para os trabalhadores relacionados nos Anexos ANFOPAGRO e ARORUBPLR, deixando de informar e recolher a alíquota adicional acima referida. Esta omissão não ocorreu sobre a totalidade dos trabalhadores, pois a empresa informa uma média, no período fiscalizado, de 285 segurados na ocorrência 04. Estes segurados foram excluídos do presente lançamento.

A empresa apresentou as fichas de controle de entrega dos EPIs, denominadas pela empresa de "CONTROLE DE EQUIPAMENTO DE PROTEÇÃO INDIVIDUAL-EPI", onde constam o nome do funcionário, registro, cargo, os EPIs fornecidos (sem a anotação dos certificados de aprovação do Ministério do Trabalho e Emprego) e as assinaturas do empregado apostas em campos representativos dos meses do calendário anual. Cada ficha completa, representam 5 anos e meio de recebimento de EPI.

Este controle trouxe dúvidas quando ao fornecimento dos EPIs pela empresa e respectivo recebimento pelos empregados, pois não consta a data efetiva do recebimento e qual o EPI recebido

(o empregado afirma o recebimento de todos os EPIs relacionados na ficha, todos ao mesmo tempo).

Inexiste controle efetivo com a data de troca e quais os EPIs foram entregues aos empregados. Um empregado pode estar usando um EPI que não lhe garanta as condições de proteção originalmente estabelecidas, uma vez que sem o controle com datas e tipo de EPI retirado, pode-se ocorrer o uso prolongado de EPIs além dos limites, comprometendo a proteção originalmente estabelecida pelos fabricantes de EPI.

Sequer há a comprovação de quais certificados de aprovação - CA do Ministério do Trabalho e Emprego – MTE dos EPIs utilizados na empresa. Em documento ambiental algum apresentado pela empresa consta os números dos CAs dos EPIs adotados na empresa.

Além desta deficiência a empresa confirma a exposição de trabalhadores ao agente de risco CALOR acima do limite de tolerância. Este agente não possui EPI autorizado pelo Ministério do Trabalho e Emprego, implicando no reconhecimento imediato da agressividade do agente e a inclusão em GFIP na ocorrência 04 para os empregados nesta situação.

Em vista do exposto, pode-se afirmar que o contribuinte, ao não comprovar o fornecimento/reposição de EPI a seus segurados empregados e expor seus empregados ao agente CALOR, no período fiscalizado, não os protege dos riscos a que se encontram expostos e, por conseguinte, não gerencia adequadamente o seu ambiente de trabalho.

Mais um reflexo do gerenciamento inadequado é que a empresa apresenta um número excessivo de exames alterados no relatório anual do PCMSO – período 01/01/2007 a 01/01/2008, sendo 583 (quinhentos e oitenta e três) Audiometrias, 21 (vinte e um) Hemogramas completos, 11 (onze) Teleradiografia do Tórax, 1 (um) Espirometria e 1 (um) Elementos Anormais e Sedimentos, totalizando 617 (seiscentos e dezessete) exames alterados.

Em vista destas irregularidades, aplicamos, no presente AI, o percentual da alíquota adicional de 6% (seis por cento) incidentes sobre as remunerações pagas, devidas ou creditadas a qualquer título pela empresa aos segurados empregados, no período de Janeiro de 2007 a Dezembro de 2008 e sobre os valores recebidos a título de PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS E RESULTADOS – rubrica 894, PME – PLANO DE METAS POR EQUIPE – rubrica 886 e BÔNUS PLR – rubrica 1578 (para empregados), pelos segurados empregados expostos ao agentes de risco ambiental acima do limite de tolerância, para financiamento do benefício da aposentadoria especial.

Item 11) Do Arrolamento de Sujeitos Passivos Solidários

Estão sendo arroladas as empresas APERAM INOX SERVIÇOS BRASIL LTDA – CNPJ 60.500.121/0001-24, ARCELOMITTAL INOX BRASIL TUBOS LTDA – CNPJ 04.335.855/0001-24 e ARCELORMITTAL BIOENERGIA LTDA – CNPJ 18.238.980/0001- 20, componentes do grupo econômico, na forma da legislação a seguir:

Lei 8.212

Art. 30. A arrecadação e o recolhimento das contribuições ou de outras importâncias devidas à Seguridade Social obedecem às seguintes normas: (Redação dada pela Lei n.º. 8.620, de 05/01/1993).

(...)

IX – as empresas que integram grupo econômico de qualquer natureza respondem entre si, solidariamente, pelas obrigações decorrentes desta lei;

RPS

Art. 222. As empresas que integram grupo econômico de qualquer natureza, bem como os produtores rurais integrantes do consórcio simplificado de que trata o art. 200-A, respondem entre si, solidariamente, pelas obrigações decorrentes do disposto neste Regulamento. (Redação dada pelo Decreto n.º. 4.032, de 26/11/2001)

Código Tributário Nacional - Lei n.º 5.172, de 1966

Art. 124. São solidariamente obrigadas:

I - as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal;

Às fls. 1708/6442 as empresas autuadas apresentam conjuntamente a peça impugnatória. Encaminhada à DRJ, é proferido Despacho pela DRJ/BHE (fls. 6445/6446) encaminhando os autos para a realização de diligência, para que a Autoridade Fiscal se manifeste sobre as alegações das impugnantes e, se necessário for, proceda a retificação do débito.

Apresentado o resultado da referida diligência (fls. 7.219/7234) sem qualquer alteração no crédito tributário lançado, com manifestação do AFRFB no sentido de ratificar todas as suas razões expostas no Relatório Fiscal (fls. 36/63), são as contribuintes autuadas intimadas e apresentam a sua manifestação acerca da conclusão fiscal (fls. 7.250/7.296).

Retornando os autos à DRJ/BHE, é proferido o Acórdão n.º. 02-55-453, de fls. 8.980/9.036, que restou assim ementado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2007 a 31/12/2008

*EMPRESAS DO MESMO GRUPO ECONÔMICO.
RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA.*

Em razão de expressa disposição legal e do interesse comum na situação que constitui o fato gerador da contribuição previdenciária, as empresas do mesmo grupo econômico respondem solidariamente pelas referidas contribuições.

RELATÓRIO DE VÍNCULOS. SÓCIOS E ADMINISTRADORES.

O anexo Relatório de Vínculos tem finalidade meramente informativa, não atribui responsabilidade tributária às pessoas nele indicadas e nem comporta discussão no âmbito do contencioso administrativo fiscal federal.

IMPUGNAÇÃO DE REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA FINS PENAIS FEITA EM PROCESSO DE DÉBITO. NÃO CABIMENTO.

É obrigação legal do Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil a formalização de Representação Fiscal para Fins Penais sempre que, no exercício de suas funções, constatar a ocorrência, em tese, de crime contra a Seguridade Social

O processo de exigência de crédito fiscal não é o fórum adequado para apresentação de impugnação à processo de Representação Fiscal para Fins Penais.

PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS E RESULTADOS. PREVISÃO CONSTITUCIONAL.

O dispositivo constitucional que estende aos trabalhadores o direito a participação nos lucros e resultados desvinculada da remuneração é de eficácia limitada, eis que expressamente prevê regulamentação por meio de lei ordinária, em conseqüência, a citada verba só deixou de integrar a base de contribuição a partir da edição da norma infraconstitucional e desde que em cumprimento da mesma.

NATUREZA SALARIAL DE PARCELA. INCIDÊNCIA.

Verificando-se que, embora denominada "participação nos lucros", a parcela paga ao trabalhador tem natureza remuneratória, não se enquadrando nas hipóteses legalmente excluídas da tributação, deve ser reconhecida como integrante do salário de contribuição, base de incidência da contribuição exigida, não sendo admissível a prevalência do rótulo sobre o conteúdo.

PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS OU RESULTADOS. DIRETORES NÃO EMPREGADOS.

O pagamento ou crédito de participação nos lucros a diretores não empregados, regida pela Lei n.º 6.404/76, integra a base de cálculo das contribuições previdenciárias, por falta de previsão legal de não-incidência.

RISCOS OCUPACIONAIS. ADICIONAL PARA O CUSTEIO DA APOSENTADORIA ESPECIAL.

O gerenciamento adequado do ambiente de trabalho, eliminando e controlando os agentes nocivos à saúde e à integridade física dos trabalhadores, é condição para afastar a cobrança do adicional de contribuição destinada à aposentadoria especial prevista no artigo 57 da Lei n.º 8.213, de 24 de julho de 1991.

REQUERIMENTO DE INSPEÇÃO IN LOCO. DECURSO DO TEMPO. INUTILIDADE.

No âmbito do gerenciamento de riscos ocupacionais no ambiente de trabalho, o decurso de tempo torna imprestável e inútil o pedido de inspeção in loco, uma vez que impossível restaurar as condições ambientais vigorantes ao tempo da elaboração dos laudos.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Intimados o devedor principal e os devedores solidários, respectivamente, em 16/05/2014 (A.R. fl. 9.045), 16/05/2014 (A.R. fl. 9047), 21/05/2014 (A.R. fl. 9049) e 30/06/2014 (fl. 9188), foi apresentado o Recurso Voluntário de fls. 9051/9119 para todos os sujeitos passivo, tempestivamente, em 16/06/2014.

No mencionado recurso voluntário, apresentam-se os seguintes argumentos (utiliza-se a seguir a mesma numeração dos tópicos do recurso voluntário, para melhor didática):

PRELIMINARMENTE

3.1. Nulidade da Intimação por ausência de notificação da empresa APERAM INOX SERVIÇOS BRASIL LTDA.

Ante o fato da mencionada empresa não ter sido notificada da decisão da DRJ/BHE requer a decretação de nulidade processual. Requer, subsidiariamente, acaso assim não se entenda, que seja suprida a nulidade apontada com o reconhecimento da referida empresa no escopo do recurso voluntário apresentado.

3.2. Da inexistência de sujeição passiva solidária no caso em tela

Diz ser inaplicável ao caso a sujeição passiva solidária pretendida, tendo em vista que a interpretação adotada pelos Tribunais Superiores sobre a questão é no sentido de que as pessoas solidariamente obrigadas devem constituir-se em sujeitos da relação jurídica

que deu causa à ocorrência do fato imponible, sob pena de ferir-se a lógica jurídico-tributária, integrando no pólo passivo da relação jurídica alguém que não tenha tido qualquer participação na ocorrência do fato gerador da obrigação.

Alega que apenas sob uma interpretação sistemática do CTN pode a lei ordinária, autorizada pelo inciso II do art. 124 do CTN, dispor sobre hipóteses de solidariedade passiva, pelo que toda e qualquer previsão legal sobre o tema deve resultar em expressa vinculação do responsável solidário ao fato gerador da obrigação tributária, conforme preconiza o art. 128 do CTN.

Diz que a empresa autuada possui plena capacidade econômica de arcar integralmente com os valores exigidos no presente AI.

3.3. Da exclusão dos co-responsáveis

Requer a exclusão dos diretores, presidentes, administradores e conselheiros de administração do rol de co-responsáveis constantes do Relatório de Vínculos, porque conforme pacificado pelo STJ, os diretores somente respondem por substituição em razão da prática de ato ou fato eivado com excesso de poder ou infração a lei, contrato social ou estatuto, não se caracterizando como tal o simples inadimplemento da obrigação, nos termos do art. 135, III do CTN. Acrescenta que não consta dos autos qualquer fundamentação legal, menção ou justificativa fática para tal inclusão.

3.4. Da nulidade da representação fiscal para fins penais

Alega que não há em todo o auto de infração qualquer informação adicional a respeito da representação fiscal, não sendo sequer apresentada a fundamentação legal para o seu encaminhamento ao Ministério Público. Diz que da forma como está sendo realizado este procedimento, o contribuinte não tem ciência nem acerca do tipo penal que é objeto da suposta representação.

Diz que o julgador administrativo tem o dever funcional de se pronunciar se as parcelas são devidas e o lançamento está correto e, ainda que correto o lançamento, se houve no caso algum tipo de dolo, má-fé, burla à fiscalização, fraude, ou algo que caracterizasse o absurdo de instauração de qualquer procedimento criminal em parcelas que são de alta indagação jurídica e assolam os contribuintes no mar de insegurança jurídica.

Conclui que deve o julgador administrativo determinar que os autos da representação não sejam remetidos pelo Delegado ou Inspetor da Receita Federal ao órgão do Ministério Público Federal competente, pelo menos enquanto não findo o processo administrativo.

3.5. Do indeferimento do pedido de realização de prova pericial

Alega que ficou claro nos autos a imprescindibilidade da realização da prova pericial, sobretudo porque a DRJ demonstra a existência de dúvidas objetivas quanto a questões fáticas discutidas que, caso houvesse sido analisadas por profissional especializado, demonstrariam a total insubsistência da autuação.

A prova pericial mostra-se salutar, não obstante os inúmeros documentos juntados e que advogam em favor da defesa apresentada, na medida em que demonstrará o completo enquadramento das parcelas pagas aos termos da legislação.

Assim, requer o deferimento da prova pericial requerida, bem como de outras provas documentais que se façam necessárias ao deslinde da questão, em homenagem ao princípio da verdade material.

NO MÉRITO

4.1. Da glosa da verba paga a título de participação nos lucros e resultados. Cumprimento dos ditames constitucionais e legais.

Os valores distribuídos a título de PLR possuem imunidade, portanto a disposição constitucional deve ser interpretada de maneira ampla, impedindo-se restrições na sua aplicação pelos regramentos impostos pela Lei nº. 10.101/00;

A regulamentação da Lei nº. 10.101/00 não pode restringir o alcance do Texto Constitucional, nem tampouco ser regulamentadora dos limites ao poder de tributar, pois não se trata de Lei Complementar. Os ditames da referida lei não podem ser considerados obrigatórios, mas simplesmente indutivos, não podendo obstar a vontade constitucional de que tais parcelas sejam excluídas da base de cálculo das contribuições previdenciárias.

A estrutura do programa espontâneo, e posteriormente convalidado pela negociação coletiva, resta inabalável e cumpre os requisitos legais e, de fato, remunera os empregados pelo *plus* além das obrigações contratuais, visando a melhoria dos resultados e /ou lucros da empresa. O referido programa possui indubitavelmente a natureza jurídica de PLR, pois (i) funciona como instrumento de integração entre capital e trabalho, mediante negociação; (ii) serve de incentivo à produtividade e está vinculado à existência de resultados positivos; (iii) são fixadas regras claras e objetivas, com ampla divulgação aos funcionários atingidos e (iv) existem claros mecanismos de aferição de resultados.

Especificamente quanto às características do PLR, apresenta as razões acerca de cada um dos seus aspectos.

4.1.1. A estrutura do modelo de gestão APERAM. Os modelos denominados "PME" e "GEDP"

Especificamente para o pagamento da PLR, este sistema de avaliação denominado "**SISTEMA GPS**", o qual é desdobrado em dois modelos denominados "PME" e "GEDP". Tais programas espontâneos se desdobram em dois (PME e GEDP) por razões também de gestão. O primeiro é aplicável aos empregados operacionais, onde não vale uma meta individual, mas a atuação da empresa como um todo (metas gerais) e a atuação da equipe de trabalho (metas por equipe); já o segundo avalia a *performance* individual, mas sem abrir mão das metas gerais, pois - como dito - a origem de ambos os programas se alinha com a direção que a empresa pretende ter no mercado.

Para além de tais planos espontâneos, como bem alerta o próprio relatório fiscal, os valores de PLR são negociados anualmente entre a empresa e o Sindicato, levando em consideração os resultados financeiros da Companhia e a rentabilidade do negócio.

Os planos espontâneos acabam sendo ratificados pela negociação coletiva que estabelece, ainda, um *plus* em decorrência dos resultados acima mencionados. Faz menção às cláusulas dos Acordos Coletivos firmados com o Sindicato para os anos de 2009 e 2010.

Conforme previsto nos próprios acordos coletivos, o pagamento da participação nos lucros e resultados foi feito observando-se um valor mínimo, proporcional ao salário dos empregados, complementado com os valores percebidos em razão do alcance das metas estipuladas nos Programas Espontâneos. Inclusive, para maior didática ao empregado, o pagamento é segregado em rubricas, mas em momento algum ferem a periodicidade - ainda que segregadas - são pagas na mesma data, conforme admitido pela própria fiscalização.

Os planos buscam adequar-se à realidade de cada uma das áreas e unidades da empresa: para os empregados lotados nas unidades operacionais, o Plano de Metas por Equipe revela-se mais adequado às necessidades de estímulo da produtividade e lucratividade da empresa, considerada a abrangência do processo produtivo ali desenvolvido; nas unidades administrativas e para algumas funções específicas desempenhadas nas unidades operacionais, o Plano de Metas por Equipe não seria tão eficaz, haja vista a maior especificidade e pessoalidade das tarefas.

O documento-piloto que embasou o PME no período autuado dispunha a forma de pagamento da PLR tendo por base a necessidade de alavancar o desempenho das equipes através da remuneração variável, focada no estabelecimento de resultados operacionais (metas) e organização por equipe (cada um tendo seu próprio conjunto de metas).

Esta plano espontâneo (PME) vem sendo aplicado na empres há muito anos, assim, a forma de operacionalização já é do conhecimento de todos os empregados, o que dispensa a empresa de fornecer aos novos funcionários cartilhas explicativas sobre a forma de apuração da PLR com base no PME.

Há um "Comitê do PME" formado pelos gerentes das equipes e/ou superior imediato que tem como objetivos principais, assegurar o nivelamento das metas das várias equipes e verificar a ligação das metas de cada equipe com seus clientes e fornecedores internos.

Caso as metas sejam aprovadas pelo Comitê do PME, elas são apresentadas para as equipes, quando são efetivamente aprovadas pelos empregados envolvidos no programa, havendo a assinatura do contrato das metas.

As metas são estabelecidas por, no máximo, 06 meses (período válido de cada ciclo do PME), sendo desdobradas mês a mês.

Os resultados obtidos mensalmente pelas metas são transformados em pontos que em seguida são somados para verificação e indicação do desempenho da equipe. Os pontos transformados darão o resultado em percentual do salário a ser recebido pela equipe, conforme tabela apresentada.

O PME não é apenas um programa de participação nos resultados, mas o envolvimento efetivo do empregado com a melhoria contínua da empresa frente aos desafios do mercado, bem como uma forma de valorizar o bem que a recorrente considera seu maior patrimônio: o empregado.

Com relação ao GEDP, trata-se de Programa de Remuneração da PLR para empregados da empresa não participantes do PME (técnicos especializados, gerentes e diretores).

O GEDP é composto por metas individuais e metas corporativas. O peso de cada uma das metas varia conforme o nível hierárquico.

Apresenta, a título exemplificativo, a apuração do valor a ser pago a título de PLR para o empregado Eduardo Mesquita no ano de 2006, com o detalhamento do cálculo.

Assim como ocorre no PME, todas as metas são previamente negociadas, e a forma de cálculo tem a sua devida publicidade, sendo ao final divulgado os resultados para as pessoas avaliadas.

Por ser um programa também voltado para cargos mais elevados, suas metas apesar de atreladas a resultados, são formadoras do lucro e dele dependem intrinsecamente.

Neste sentido, os programas da empresa e, conseqüentemente, os valores pagos a título de PLR cumprem essas funções, pois não podem ser conceituados como remuneração habitual, e buscam a ampliação da renda do trabalhador e o aumento da produtividade da impugnante assim como possibilitam que os segurados empregados, mediante negociação com participação do sindicato, tenham ciência, previamente ao esforço e seu conseqüente resultado, do quanto será destinado ao pagamento de PLR, qual seu ganho individual (direitos substantivos) e as regras, objetivos, formas, meios para se atingir esse ganho.

Entende que se a essência do programa está satisfeita, se demonstrado de forma cabal que a natureza é de PLR, não há sentido querer a tributação, pois esta fere a segurança jurídica e macula o sistema tributário, nele não podendo efetivamente confiar.

Diz, ainda, que além de tais programas, quando da negociação coletiva (que se inicia bem antes do que a fiscalização imagina), o Sindicato e a Empresa negociam, diante do resultado auferido pela empresa, valores adicionais e que passam a compor o conjunto dos valores de PLR pagos no período.

4.1.2. Os equívocos cometidos nas premissas da fiscalização e reiterados pelo acórdão da DRJ

a) alega a fiscalização que a empresa não apresentou qualquer instrumento de negociação coletiva que justificasse o pagamento das rubricas "PLR - PME - Rubrica 886" e "BONUS - PLR - Rubrica 1578"

Aduz que a fiscalização incorre em grave equívoco quando alega que a empresa não apresentou qualquer instrumento de negociação coletiva que justificasse o pagamento das rubricas "PLR - PME - Rubrica 886" e "Bônus - PLR - Rubrica 1578": primeiro, pela vontade constitucional, se demonstrado que na essência o pagamento é eventual, desindexado das funções laborais, mas buscam outros resultados ou mesmo o lucro, não há que se falar em incidência das contribuições previdenciárias; segundo, o programa espontâneo feito pela empresa é compensado quando da negociação coletiva, cumprindo, assim, todos os requisitos também impostos pela Lei 10.101/00.

Diz que durante a fiscalização foram apresentados todos os acordos referentes ao período autuado e, em todos estes acordos pode-se verificar a efetiva participação

do sindicato, que por intermédio de seu representante, assinou os mencionados acordos, concordando com todos os termos lá expostos.

Argumenta que em que pese os ACT's não apresentarem de forma detalhada e exaustiva a definição das metas de resultados e as formas de avaliação de atendimento das metas, isto não significa que todos os programas existentes na companhia não são previamente negociados e estabelecidos com todos os empregados, o que já restou inclusive demonstrado e comprovado no tópico anterior, ao serem anexados à impugnação alguns PME's com a aquiescência dos empregados que são a ele submetidos.

Alega que o exame dos instrumentos de acordo coletivo firmados pela impugnante e a METASITA (Sindicato dos Trabalhadores nas Indústrias Siderúrgicas, Metalúrgicas, Mecânicas e de Material Elétrico de Belo Horizonte e Contagem) de 2006 a 2008, revelam que se trata de exteriorização das importâncias a serem pagas aos empregados a título de PLR, apurada de conformidade com os Programas de Gestão detalhados no tópico antecedente.

Diz que a Lei 10.101/00 visa que os segurados empregados, mediante negociação com participação do sindicato, tenham ciência, previamente ao esforço e seu consequente resultado, do quanto será destinado ao pagamento de PLR, qual seu ganho individual (direitos subjetivos) e as regras, objetivos, formas, meios para se atingir este ganho.

Os instrumentos de acordo não podem ser interpretados isoladamente, mas em confronto com os demais dados que conduziram à apuração do quantum da PLR paga a cada empregado. Além disto, para a fiscalização do programa, a impugnante obriga-se a reunir a comissão dos empregados para acompanhar os resultados que afetam a participação e publica relatórios periódicos para distribuição a todos os segurados a seu serviço, com os percentuais de atingimento de metas, apurados para cada área de atuação.

Conclui que não há razão no argumento da fiscalização para desconstituir a natureza de PLR dos pagamentos realizados. Embora entenda que os ditames da Lei 10.101/00 são meramente indutivos de comportamento, mas não mandatórios, fica evidente, pela análise feita, que tais programas estavam de conformidade com o que determina o art. 2º, § 1º da referida lei:

Diz ser evidente que todos os pagamentos de PLR constam do ACT, seja por homologação ao que se manteve espontaneamente, seja pelo que se negociou com o Sindicato quando da negociação coletiva. Conclui que a forma de condução do Plano de PLR da empresa não encontra nenhum óbice legal, sendo totalmente lícita, possível e estimulada, consoante previsão contida no art. 3º, parágrafo 3º, da Lei 10.101/00.

b) Pagamentos realizados no próprio mês da assinatura dos acordos ou pagos em até 7 dias úteis após a assinatura, segundo a fiscalização

No que toca ao argumento da fiscalização de que “os pagamentos foram realizados no próprio mês da assinatura dos acordos ou pagos em até 7 dias úteis após a assinatura do acordo”, diz que no item anterior ficou demonstrado que os programas PME e GEDP são previamente ajustados e com o acompanhamento constante pelos empregados e quando da negociação coletiva eles são apenas incluídos na negociação e homologados, nos exatos termos do art. 3º, § 3º, da Lei 10.101/00.

Quanto ao *plus* fixo negociado nos Acordos Coletivos de Trabalho, conforme se comprova pelos informativos juntados, a negociação entre a empresa e os sindicatos começa muito antes da sua assinatura, não havendo sentido na afirmação fiscal.

Destaca que os documentos em anexo, comprovam de forma irrefutável as metas estabelecidas e a forma de avaliação, inclusive as fichas administrativas estão postas com a assinatura dos avaliados, o que demonstra que o sistema implantado para a mensuração de desempenho e tratamento dos resultados era de pleno conhecimento dos empregados.

A confecção de um manual tanto para o PME/PEGD também confirma que a empresa se preocupou efetivamente com a adoção de um método justo e público para todos os funcionários.

c) Quanto ao argumento da fiscalização do suposto ferimento da periodicidade

Diz que os pagamentos residuais ocorreram nas hipóteses de rescisão do contrato de trabalho, conforme demonstrado na planilha que anexa, devendo ser anulada a autuação, pois, a fiscalização descaracterizou tais pagamentos como PLR, desincumbindo-se do seu mister, qual seja, a busca da verdade material.

Conforme levantamento realizado pelo próprio fiscal, não há nenhum segurado que tenha recebido mais de duas parcelas ao ano, ainda que pelo referido motivo, a periodicidade tenha sido inferior a um semestre civil.

Diz que da análise da legislação, não há motivo para a descaracterização da verba quando o pagamento realizado em períodos inferiores a seis meses, desde que ocorram no máximo duas vezes ao ano (art. 3º, § 2º da Lei 10101/00). Este também é o entendimento oficial do INSS conforme a Consulta Técnica 507, publicada em 21/07/2004.

Conclui que não houve ferimento à periodicidade posta em lei, apenas pagamentos a empregados distintos ou resíduos por conta de afastamento, aumentos, etc.

d) Da acusação fiscal quanto a pagamentos fixos e sem metas a serem alcançadas

Quanto ao argumento do fisco de que nos acordos há a previsão do pagamento de valores, independente do atingimento de metas ou resultados, como mera liberalidade da empresa, diz que conforme demonstrado estes valores são bônus, previstos nos acordos coletivos após uma ampla negociação entre o sindicato, empregados e a empresa.

Alega que tais valores estão atrelados ao PME e são pagos levando em consideração os resultados da empresa no período. Havendo um bom resultado, além da PLR, os trabalhadores, em geral, recebem um bônus, o qual é objeto de negociação com o sindicato, conforme demonstrado.

4.1.3) Da distribuição da verba "Bônus PLR administradores" aos diretores da APERAM INOX AMÉRICA DO SUL S/A

Diz que não assiste razão à fiscalização na glosa procedida quanto à parcela paga aos diretores elencados no relatório fiscal em razão dos resultados obtidos pela empresa nos exercícios sociais de 2006 e 2007, uma vez que o procedimento encontra pleno respaldo na Lei nº 6.404/76, aplicável ao caso.

Argumenta que a lei de custeio da Previdência Social deixa evidente que, no contexto atual, não há distinção da forma de tributação: quer seja empregado, quer seja segurado contribuinte individual, a tributação incidirá sobre o valor da remuneração, e a mesma legislação, por força do Texto Constitucional, retira da incidência das contribuições previdenciárias a participação nos lucros ou resultados da empresa, quando pagas ou creditadas de acordo com a lei específica.

Entende que se a Lei 10.101/00 tratou apenas dos empregados ou segurados com vínculo empregatício, deve-se buscar a lei específica que regula a relação jurídica entre diretores e conselheiros com as empresas de sociedade anônima. No caso, é a Lei 6.404/76, que em seu artigo 152, §§ 1º e 2º, e no artigo 162, § 3º, vem estabelecer a forma como se dá a relação jurídica dos diretores e conselheiros com tais sociedades anônimas.

Conclui que a autuação é inepta, pois não declina os motivos pelos quais considerou a parcela integrante da base de cálculo das contribuições previdenciárias e que a parcela em questão estava ligada à participação nos lucros dos administradores, tendo a empresa seguido fielmente o que determinava a lei específica, ou seja, a Lei 6.404/76.

4.1.4) Alternativamente ao pedido 4.1.3. Enquadramento do pagamento na Lei nº. 10.101/00

Alternativamente, requer a aplicação da Lei nº. 10.101/00 ao pagamento da verba aos administradores. Cita jurisprudência do CARF a respeito do reconhecimento desta possibilidade.

4.1.5) A quantificação equivocada do crédito tributário

Diz que o laudo do Escritório de Contabilidade do Sr. Rodrigo Assunção de Oliveira, contratado para verificar a base de cálculo considerada pela fiscalização, e acostado aos autos, aponta equívocos da apuração fiscal na base de cálculo do lançamento, conforme mencionado laudo. Assim, reitera o pedido de necessidade de realização de perícia.

Quanto à aplicação da alíquota SAT, alega que o fiscal adotou equivocadamente o percentual de 3% (risco máximo) para todas as unidades da empresa devedora principal autuada, sem ponderar o risco da atividade preponderante de cada estabelecimento quando há mais de um CNPJ envolvido, inclusive em respeito à coisa julgada obtida nos autos do Mandado de Segurança nº 1997.38.00043212-0.

4.2) Dos riscos ocupacionais. Da cobrança do adicional previsto no art. 57 da Lei nº. 8.213/91

Alega que a cobrança do referido adicional somente pode ser realizada quando há efetiva exposição ao agente, mas esta efetiva exposição somente pode ser comprovada por laudo da empresa e quando o trabalhador não está acobertado pelas medidas de proteção (EPIs, EPCs ou MPCs), além do que a exposição deve ser permanente, não ocasional ou não intermitente.

Diz que o crédito é totalmente indevido, pois a fiscalização parte de premissas equivocadas e inconsistentes (a- a empresa reconhece e declara em GFIP dezenas de empregados sujeitos ao calor, de maneira permanente, não ocasional e intermitente; b- a

empresa possui vários exames alterados) para se chegar a conclusão de que a empresa coloca todos os seus empregados expostos ao risco.

4.2.1) Nulidade da autuação por ausência de inspeção *in loco* pelo perito do INSS

Argumenta que a constatação da efetiva exposição do segurado aos agentes nocivos à sua saúde, ou seja, da ocorrência do fato gerador do adicional de RAT é complexa, demandando vistorias, perícias, exames clínicos e complementares, com participação indispensável de um Médico-Perito, pois, os agentes fiscais não têm habilitação profissional em medicina e segurança do trabalho. Diz que, ainda que eventualmente tivessem essa habilitação, à medida que investidos no cargo de agentes fiscais, não poderiam fazer as vezes do perito-médico, pois não podem ser juízes e acusadores ao mesmo tempo. Aduz que o CARF, determina diligências complementares (invertendo o papel da fiscalização) para tentar sanar as nulidades.

Conclui que, uma vez que a autuação se baseou somente em documentos, não tendo havido nenhuma averiguação técnica nos locais de trabalho onde supostamente estão presentes os agentes de risco, padece de insanável nulidade.

Argui como pode o fiscal dizer, na análise de documentos, que a impugnante tem uma gestão ambiental deficitária, se ele desconhece a empresa que fiscalizou.

4.2.2.) Das falsas premissas estabelecidas pela Fiscalização. O controle efetivo dos agentes nocivos no ambiente de trabalho da empresa

Diz que os agentes insalubres apontados pela fiscalização são totalmente controlados por medidas administrativas praticadas pela empresa que sempre adotou, mesmo nos casos onde o índice de exposição esteve abaixo do limite de tolerância, medidas eficazes de proteção e neutralização destes agentes (EPI's, EPC's, controle na fonte, etc), fazendo medições constantes dos índices de exposição de seus empregados aos agentes insalubres.

Alega que a empresa possui todos os documentos de gestão do ambiente de trabalho, desenvolve sério programa de controle da segurança, investe pesado em equipamentos de proteção coletiva e individual, bem como medidas administrativas, além de todas as medições. Diz que juntará as medições realizadas nos últimos 5 anos, contudo, como se trata de um volume expressivo de documentos, pede prazo de 60 dias para tal juntada.

Passa a demonstrar item a item o que entende ser as inverdades das premissas consideradas pela Fiscalização, colocando suas instalações à disposição destes julgadores.

a) A fiscalização afirma que, em que pese o fato da autuada reconhecer a existência de agentes nocivos em seu ambiente de trabalho, com base na planilha enviada aos controles da fiscalização, a mesma omitiu esta informação em folhas de pagamento e GFIP, para os trabalhadores relacionados nos Anexos ANFOPAGRO e ARORUBPLR, deixando de informar e recolher a alíquota adicional acima referida.

Diz ser tal afirmação inaceitável, que a fiscalização utiliza a planilha enviada pela empresa pela metade, que nela relaciona empregados operacionais e não operacionais, não coloca as atenuações dos EPI e dos EPC, que relaciona empregados de funções administrativas, comerciais, contábeis e jurídicas.

Diz que elaborou nova planilha (doc. 18 da Impugnação) especificando o período de exposição do empregado naquela determinada função durante o período autuado,

identificando os empregados, suas áreas de atuação, os agentes ambientais aos quais estariam expostos e os valores de exposição encontrados após medições, demonstrando as hipóteses em que o contribuinte reconheceu a exposição acima dos limites de tolerância mas não recolheu o adicional de RAT quer porque o uso de EPIs atenuaria a exposição, quer porque a exposição seria apenas intermitente.

Argumenta que tal documento, aliado à farta documentação da empresa sobre o gerenciamento do ambiente laboral, servirá como base para desconstituição da autuação lavrada, pois demonstra as inúmeras inconsistências dos argumentos por ela tecidos.

b) A fiscalização afirma ter sido reconhecida a exposição dos empregados aos seguintes agentes nocivos: ruído, calor, ácido fluorídrico, ácido clorídrico, poeira de manganês, poeira total, poeira/fumos metálicos de telúrio, poeiras metálicas de cromo, tolueno e xileno e óleos minerais – graxas- solventes. Assim cobrou o adicional de SAT em relação a todos os agentes acima relacionados

Contesta cada um dos agentes nocivos que alega terem sido considerados pela fiscalização, justificando o não reconhecimento pela empresa de nenhum empregado efetivamente exposto aos referidos agentes e conseqüentemente, a não incidência do adicional para o RAT.

c) A fiscalização esclarece ainda que, intimada a autuada a apresentar as fichas de controle de fornecimento de EPI de alguns dos empregados, este controle teria trazido dúvidas

Inicialmente destaca que à época dos fatos descritos na autuação, a metodologia aplicada às fichas de controle e entrega dos equipamentos de proteção individual entregues à fiscalização, atendiam plenamente aos controles da empresa e da própria fiscalização, haja vista não existir até aquele momento a obrigatoriedade do controle de EPIs mediante fichas.

Discorre sobre as práticas da empresa para prevenir os acidentes no ambiente de trabalho, tais como, o “Manual de Uso Correto do EPI”, onde a empresa estabelece um procedimento para indicação, testes, aprovação, requisição, controle, uso, guarda, higienização e manutenção dos EPIs; o compromisso da empresa com o treinamento de seus empregados, conforme a planilha de treinamentos (doc 27 da impugnação); a auditoria periódica dos seus empregados para avaliar a efetividade dos treinamentos fornecidos sobre o adequado uso e manutenção dos equipamentos por meio do Sistema SAIA; as campanhas de conscientização promovidas; a elaboração e constante atualização do documento denominado “Norma Técnica”, o qual define e estabelece critérios, responsabilidades para o controle, especificação, distribuição e utilização dos equipamentos de proteção individual; e ainda, os documentos denominados “Prática-Padrão”, nos quais são indicados os riscos existentes na execução das tarefas desempenhadas em cada atividade, os cuidados que devem ser tomados durante sua execução, bem como os EPIs que devem ser utilizados pelos empregados alocados naquela atividade. Junta documentos para comprovar todas estas práticas.

Conclui que sempre forneceu todos os EPIs e treinamentos necessários para a segurança dos trabalhadores e prevenção de acidentes e que ela controla e gerencia o uso dos EPIs e jamais permitiu que os empregados executassem suas atividades desprovidos dos equipamentos de proteção necessários à sua saúde e segurança.

Alega, ainda, que ao contrário do que afirma a fiscalização os números dos CAs dos EPIs adotados na empresa constam do item 15.8 de cada Perfil Profissiográfico Previdenciário (PPP) entregue aos empregados e conseqüentemente ao INSS. Junta para demonstrar, algumas amostras de PPPs onde estão inscritos os certificados de aprovação dos EPIs fornecidos e cópia de alguns dos Certificados de Aprovação relativos aos equipamentos de proteção adotados pela empresa autuada, e diz que a documentação completa está à disposição na sede industrial da empresa.

Menciona processos judiciais movidos contra a empresa onde o uso de equipamentos de proteção individual e, de forma geral, toda a gestão ambiental da empresa foram aprovados sob o crivo de peritos devidamente habilitados - engenheiros de segurança do trabalho.

d) Segundo a fiscalização, a empresa ainda teria deixado de apresentar as fichas de controle de entrega dos EPIs em relação a 21 empregados, conforme lista elaborada no relatório fiscal

Justifica a não entrega das 21 fichas de EPIs à fiscalização e diz que junta aos autos cópia de 20 das 21 fichas discriminadas no relatório fiscal. A ficha faltante do sr. José Geraldo de Vasconcelos não foi confeccionada no período autuado já que este se encontrava afastado pelo INSS conforme consta em sua ficha de registro.

Ressalta que a empresa possui fichas de EPIs de todos os seus empregados, obedecida a periodicidade e a relação de equipamentos constantes da própria ficha, conforme atestam os próprios empregados da empresa e se infere das declarações prestadas aos peritos judiciais nos documentos que anexa (docs 35 a 37 da impugnação).

e) A fiscalização aponta que seria mais um reflexo do gerenciamento inadequado do ambiente de trabalho da empresa o fato desta apresentar um número excessivo de exames alterados no relatório anual do PCMSO (total de 617 exames alterados)

Neste item, invocando o art. 337 do Decreto 3.048/99 diz ser de questionável validade a premissa tecida pela fiscalização, sendo extremamente injusto que a análise superficial do PCMSO por um funcionário que sequer detém conhecimentos técnicos para dar parecer conclusivo sobre o tema em discussão, possa ilidir todo o investimento em saúde e segurança feito pela empresa nos últimos anos.

Diz que foi ignorado pela fiscalização que, no período de 01/01/2007 a 01/01/2008, foram realizados 15.378 exames para um número de aproximadamente 3000 empregados.

Conclui que não reconhece a exposição danosa de nenhum de seus empregados ao agente ruído à época dos fatos glosados, uma vez existente em seu ambiente de trabalho medidas de proteção individual e coletiva que neutralizam a exposição muito abaixo dos limites de tolerância.

Diz que conforme extraído do site da Revista Brasileira de Otorrinolaringologia, o diagnóstico de PAIR só pode ser conclusivo após uma série de exames, assim, a existência de resultados de audiometria anormais não significa que o empregado tem o diagnóstico de PAIR e nem mesmo que os EPIs são ineficientes para neutralizar o ruído.

Conclui que, as ilações do fiscal quanto ao PCMSO e os exames alterados não ocupacionais nada provam ou sustentam a absurda cobrança, pois resta demonstrado que a

alteração nos exames não implica em se reconhecer o inadequado gerenciamento do ambiente laboral da empresa autuada.

Discorre sobre os investimentos da empresa no campo específico da segurança do trabalho e diz que é preciso considerar que os programas e métodos estabelecidos na gestão de segurança da empresa, além de respeitar os parâmetros legais, buscam refletir a própria política da empresa e que, se a fiscalização desconhece tal política, não pode fazer suposições (equivocadas) e colocar o investimento de anos e anos a perder, sem qualquer fundamentação fática ou legal.

4.2.3) Os equívocos do relatório complementar da fiscalização.

Alega que o relatório fiscal complementar de fls. 7219/7234 simplesmente reafirmar que os empregados estariam efetivamente expostos aos agentes de risco ambiental, afastando a necessidade de inspeção *in loco*, alegando ser faticamente impossível retornar à época dos acontecimentos para rever a autuação.

Inconformada com as conclusões trazidas pelo relatório fiscal complementar, a equipe de segurança da empresa apresentou respostas técnicas quanto aos pontos levantados pelo Ilmo. Fiscal (fls. 7430/7438), rebatendo as premissas fiscais com bases fáticas da gestão ambiental adotada pela empresa, expressa nos milhares de documentos colacionados à impugnação e seu aditamento.

4.2.4) Dos investimentos da empresa em saúde e segurança.

Apresenta argumentos acerca dos investimentos da empresa, desde a década de 60, relacionados a segurança do trabalho. Assim resume:

- A empresa faz adequadamente o PPRA - Programa de Prevenção de Riscos Ambientais, com análises globais anuais, que visam atualizar o documento base (doc. 47 da impugnação);
- A empresa faz adequadamente o PCMSO - Programa de Controle Médico de Saúde Ocupacional e o PCA, gerenciando sua área de saúde nos estritos ditames legais e regulamentares;
- A empresa possui um programa de Gestão da Saúde do Trabalhador, responsável pela implementação de diversas medidas que afastam riscos ambientais em seu ambiente de trabalho;
- A empresa realiza levantamentos ambientais e medições periódicas, mantendo sob controle os agentes nocivos;
- A empresa investe em Medidas de Proteção Coletiva e medidas administrativas de controle;
- A empresa promove a divulgação dos riscos ambientais e o treinamento dos empregados, nas mais diversas funções, quanto a formas de controle e neutralização dos riscos;

- Como último recurso, a empresa fornece, exige, monitora o uso e repõe os EPI's, eliminando e reduzindo aos níveis adequados de tolerância os agentes nocivos.

Alega que demandou nos autos nº. 2007.38.00.015495-9, que tramitou perante a 6ª Vara Federal da Seção Judiciária de Minas Gerais, ação anulatória de débitos fiscal para a desconstituição do crédito tributário consubstanciado no AI nº. 35.762.192-1, no qual exigia a União multa pelo descumprimento do art. 33, § 2º, da Lei nº. 8.212/91, que prescreve ser a empresa obrigada a exibir todos os livros e documentos relacionados com as contribuições previdenciárias, incluindo o PPRA.

Informa que no curso do processo demandou por prova pericial para que restasse comprovado o cumprimento de todas as normas de gestão do ambiente laboral pela empresa. Tal prova foi produzida (doc. 48 da impugnação - fls. 5973 e ss.) e atestou a seriedade com que a empresa lida com as normas referentes à saúde e segurança de seus empregados, servindo de base para a sentença proferida nos autos confirmar a tutela concedida e dar provimento ao pedido da empresa (doc. 49 da impugnação - fls. 6153 e ss.), onde informou o perito que:

*Ora, ao responder os quesitos elaborados pelas partes, **informou o perito (a) que a empresa efetuou análises globais do PPRA nos anos anteriores a 2003; e (b) os documentos apresentados estão em conformidade com a NR-09 e atingem os objetivos do Programa, possuindo metodologia para avaliação e prevenção dos riscos ambientais, bem como mecanismo de divulgação e conscientização de seus empregados** (quesitos 3,4,5,6, e 7 – fls. 706).*

*Atestou ainda que **a empresa fornece os equipamentos de proteção individual, aprovados pelo Ministério do Trabalho, mantendo registros e certificados de aprovação dos mesmos, esclarecendo, por fim, que 'a empresa continua fazendo levantamentos e trabalhos internos preocupada com os riscos ambientais que são físicos, químicos, biológicos e ergonômicos, conforme demonstram o PPRA, anos base 2008 e o PPRA 2009, sendo que este último apresenta análise crítica dos planos de ação do período anterior.** (grifos nossos)*

Faz menção, ainda, a prova pericial produzida em processo administrativo (doc. 50 da impugnação - fls. 6160 e ss.) onde, em mais de 200 páginas, reafirma tudo o que vem alegando a Recorrente no presente processo administrativo, onde foram respondidos quesitos elencados pelo INSS e pela empresa.

4.3) Da cobrança do adicional de RAT sobre as parcelas pagas a título de PLR

Alega que, no que concerne ao levantamento **RISCOS OCUPACIONAIS SOBRE PLR PAGA A SEGURADOS EXPOSTOS**, é insubsistente a cobrança do adicional de RAT sobre tais parcelas, tendo em vista que, conforme sustentando no tópico anterior, é indevido o adicional cobrado, uma vez inexistentes os riscos ocupacionais apontados pela Fiscalização.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Carlos Alexandre Tortato - Relator

Admissibilidade

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

Preliminarmente**a) Do Pedido de Realização de Perícia**

Conforme relatado, a peça recursal reitera o pedido de perícia realizado em sede de impugnação, que elencou uma série de quesitos, que a seguir reproduzo:

a) Quanto à suposta exposição dos empregados a agentes nocivos que dá ensejo a cobrança do RAT:

1) Existe na empresa Serviço Especializado em Segurança e Medicina do Trabalho? Em caso afirmativo, está o seu dimensionamento baseado no mínimo que a NR4 da Portaria 3.214/78 do MTE? Possui componentes a mais, isto é, está super dimensionado se comparado com a NR4 da Portaria 3.214/78 do MTE?

2) A empresa possui metodologia para reconhecimento de agentes nocivos? Em caso afirmativo, tal metodologia é adequada ao Programa de Prevenção de Riscos Ambientais? Neste caso se negativo, por que?

3) Pode a empresa utilizar algumas ferramentas de gestão de qualidade e ambiental como ferramentas de gestão para a segurança? Em caso negativo, por que?

4) A empresa possui ferramenta(s) para gestão de projetos de melhoria? Em caso afirmativo, qual(is) seria (m) esta(s) ferramenta(s)?

5) A empresa possui ferramenta(s) que estimula(m) o empregado a apresentar e/ou implantar melhorias nas condições do posto de trabalho? Em caso afirmativo, qual(is) seriam ela(s)?

6) A empresa possui sistema de gestão de saúde e segurança implantado? Em caso afirmativo, desde quando? Também em caso afirmativo, tal sistema é considerado pelo Ilmo. Perito como adequado? Neste caso se negativo, por que?

7) Quais seriam as medidas de controle dos agentes nocivos objeto da autuação que o Ilmo. Perito considera? Pode o Ilmo. Perito dividi-los em medidas de controle administrativos, organizacionais, coletivos e individuais?

8) A empresa possui o planejamento anual para implantação das melhorias das condições ambientais? Em caso afirmativo, tal planejamento satisfaz as exigências da Norma Regulamentadora 09 da Portaria 3.214/78 do MTE? Em caso negativo, por que?

9) Podem os procedimentos operacionais que estabelecem tempo máximo de exposição, intervalos ou distância mínima da fonte emissora do agente nocivo serem considerados medidas de controle administrativas? Caso a resposta seja negativa, por que e o que seriam considerados os procedimentos operacionais?

10) Equipamentos de monitoramento fixo com sinalização sonora e/ou luminosa podem ser utilizados para limitar o tempo de exposição do empregado ao agente nocivo e podem ser considerados medidas de controle?

11) Os equipamentos de proteção individuais distribuídos na empresa são aprovados pelo Ministério do Trabalho e Emprego? Caso a resposta seja afirmativa, eles são aprovados para o fim a que se destinam?

12) Existe na empresa a comprovação da distribuição de equipamentos de proteção individual em quantidade suficiente para atender ao número de empregados expostos aos riscos? Caso a resposta seja negativa, qual deveria ser a quantidade suficiente que o Ilmo. Perito entende ser suficiente e por que?

13) Os valores dos limites de tolerância estabelecidos pela NR15 da Portaria 3.214/78, bem como os estabelecidos pela ACGIH (American Conference of Governmental Industrial Hygienists) foram observados?

14) A empresa deve realizar anualmente avaliações quantitativas de agentes nocivos, independente se houve alteração no ambiente de trabalho? Em caso afirmativo, em que se baseia o Ilmo. Perito para afirmar?

15) Podem os exames médicos periódicos serem considerados como meio de monitoramento da exposição a agentes nocivos? Em caso negativo, por que e em que fundamentação legal se baseia o Ilmo. Perito para negar?

16) Os levantamentos ambientais realizados com recursos internos e/ou externos são assinados por profissionais qualificados?

17) A empresa possui ferramentas de divulgação, e/ou comunicação e/ou conscientização dos empregados? Em caso afirmativo, tais ferramenta são ou já foram utilizadas para divulgação/ e/ou comunicação, e/ou conscientização dos empregados quanto aos riscos a que eles estejam expostos?

18) A empresa possui alguma ferramenta para registro dos dados referentes ao Programa de Prevenção de Riscos Ambientais e do Programa de Controle Médico e Saúde Ocupacional? Em caso afirmativo, tal ferramenta atende as Normas Regulamentadoras 09 e 07 da Portaria 3.214/78 do MTE? Neste caso se negativo, por que?

19) Informar quais foram os levantamentos ambientais da empresa nos últimos anos e se com o uso dos EPI's há exposição dos empregados aos agentes nocivos acima dos limites de tolerância;

20) Informar se os instrumentos de medição da empresa mostram-se adequados à sua realidade;

21) Informar se os exames ditos como alterados estão dentro do limite de tolerância e se os mesmos são não ocupacionais;

22) Quanto ao agente CALOR, é possível dizer que a empresa tem investido em medidas de controle à sua exposição? Foi estabelecido um revezamento com descanso para os empregados, fazendo assim com que a exposição ficasse dentro dos limites permitidos? Os casos em que há efetiva exposição, a empresa já reconhece e paga o adicional?

23) Nos casos em que a exposição aos agentes insalubres é qualitativa, informar se os EPIs utilizados pela empresa são suficientes para neutralizá-los.

b) Quanto a PLR.

24) Favor informar se a empresa possuía, no período autuado, Acordo Coletivo de Trabalho prevendo o pagamento de Participação nos Lucros ou Resultados. Favor informar, ainda, os valores acordados e quais os empregados que são atingidos pelo pagamento;

25) Informar se consta do programa PME/GEDP regras claras e objetivas quanto a fixação do direito à Participação dos empregados nos Lucros e Resultados a serem obtidos e ali especificados.

26) Informar se há algum pagamento individual de PLR realizado em periodicidade inferior a um semestre civil, ou mais de duas vezes ao ano;

27) Informar se os pagamentos realizados em competências diversas das designadas para o pagamento da PLR (incluindo PME/GEDP) são todas decorrentes de rescisão do contrato de trabalho.

28) Quanto ao programa PME/GEDP, informar como ele é desenvolvido, incluindo, mas não se esgotando: quais os objetivos do Programa (se ligados aos resultados empresariais e individuais), qual a fórmula de cálculo da PLR, quais as metas gerais e quais as metas individuais e como estas são aferidas;

29) Informar se há um acompanhamento e a devida publicidade das metas estipuladas nos planos espontâneos no decorrer do período de apuração;

30) Para os diretores favor informar se a empresa pagou tal parcela nos limites e forma da Lei 6.404/76.

31) Informar, se a própria Lei 10.101/00 prevê a possibilidade da empresa manter os seus planos espontâneos.

Ainda, para o fim de atender a todos os requisitos do inciso V do art. 16 do Decreto 70.235/72, indica assistentes-técnicos para a realização das perícias.

Pois bem. Conforme verificado no relatório acima, a controvérsia instaura-se em torno dos pagamentos realizados pela Recorrente a título de PLR e, mais especificamente, na existência ou não dos planos, bem como, da eventual existência de metas, modo de aferição e publicidade destas, para os planos existentes.

Também, discorre a presente discussão fiscal acerca da exposição ou não dos empregados da recorrente a agentes nocivos e que deem ensejo a cobrança do adicional do RAT.

Especialmente quanto às questões relativas à exposição dos empregados aos agentes nocivos, destaca-se a existência de um Laudo Pericial (fls. 6160 e ss.) elaborado no bojo do Processo Administrativo 36378.004044/2006-71, onde são respondidos quesitos do INSS acerca do processo de gestão de saúde e segurança do trabalho da empresa.

Nesse referido laudo, é mencionado pelo perito técnico que o único agente insalubre seria o "agente calor". A priori, já se verifica uma diferença aos agentes apontados no presente processo administrativo fiscal, que aponta além do agente "calor", ainda os agentes "ruído", "ácido fluorídrico", "ácido clorídrico", "poeira de manganês", "poeira total", "poeira/fumos metálicos", "poeiras metálicas de cromo", "tolueno e xileno", e "óleos minerais, graxas/óleos e solventes".

Nos termos do art. 16, IV, e 18 do Decreto 70.235/72, a perícia deveria ser determinada pela autoridade julgadora de primeira instância que, no caso em tela, a entendeu desnecessária.

Todavia, no presente caso, discordo do entendimento do acórdão recorrido, especialmente ante a existência do Laudo Pericial (fls. 6160 e ss.) elaborado no bojo do Processo Administrativo 36378.004044/2006-71 que, conforme mencionado anteriormente, apresenta conclusões bastante distintas das apresentadas no Relatório Fiscal do presente

processo que, como mencionado pela recorrente e pela decisão recorrida, não realizou qualquer verificação *in loco* no(s) estabelecimento(s) da Recorrente.

Por esta razão, entendo que deve ser determinada a realização de perícia, nos termos em que requerida pela Recorrente (quesitos acima reproduzidos), para dar amplo e irrestrito acesso à ampla defesa e contraditório, bem como para que o presente julgamento possa ser realizado provido de maiores e melhores informações de cunho técnico.

b) Da sujeição passiva solidária

Pleiteiam os recorrentes a exclusão do polo passivo do presente processo administrativo, das pessoas jurídicas apontadas como sujeitos passivos solidários (ARCELORMITAL BIONERGIA LTDA., APERAM INOX SERVIÇOS BRASIL LTDA. e APERAM INOX TUBOS BRASIL LTDA.), que no entender o AFRFB pertenceriam ao mesmo grupo econômico da devedora principal (APERAM INOX AMÉRICA DO SUL S.A.).

A solidariedade apontada pela fiscalização sustenta-se no art. 30, inciso IX, da Lei nº. 8.212/91:

Art. 30. A arrecadação e o recolhimento das contribuições ou de outras importâncias devidas à Seguridade Social obedecem às seguintes normas

[...]

IX - as empresas que integram grupo econômico de qualquer natureza respondem entre si, solidariamente, pelas obrigações decorrentes desta Lei;

Alega a Recorrente que, nos termos das disposições do Código Tributário Nacional, em especial os artigos 124 e 128, é incabível a imputação da responsabilidade solidária, ante a total desvinculação das empresas solidárias com o fato gerador das contribuições previdenciárias lançadas no presente processo administrativo fiscal.

Entendo que o art. 30 acima reproduzido deve ser aplicado aos casos em que lançadas as contribuições previdenciárias e, naquelas situações específicas, verifica-se a existência de uma ou mais empresas que, ante a constatação fática, formem grupo econômico e, primordialmente, se beneficiem da situação ensejadora do lançamento.

No presente lançamento, vê-se que o AFRFB não faz qualquer prova, tampouco apresenta argumentos que atestem a existência do grupo econômico e a correlação das empresas com os fatos geradores objeto de lançamento.

Neste sentido, inclusive, é a jurisprudência já sedimentada do Superior Tribunal de Justiça, a qual, acertadamente, exige que para a configuração da responsabilidade tributária solidária deva se verificar, além da existência do grupo econômico, a mencionada vinculação com o fato gerador (STJ: EREsp 834.044/RS; AgRg no Ag 116.381/RS).

No mesmo sentido, o Supremo Tribunal Federal já se manifestou e, cravou, a limitação da responsabilidade tributária solidária, deve se ater às disposições do art. 124, II, combinado com os artigos 128, 134 e 135 do CTN, nos termos da ementa a seguir reproduzida:

DIREITO TRIBUTÁRIO. RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO. ART 146, III, DA CF. ART. 135, III, DO CTN. SÓCIOS DE SOCIEDADE LIMITADA. ART. 13 DA LEI 8.620/93. INCONSTITUCIONALIDADES FORMAL E MATERIAL. REPERCUSSÃO GERAL. APLICAÇÃO DA DECISÃO PELOS DEMAIS TRIBUNAIS. 1. Todas as espécies tributárias, entre as quais as contribuições de seguridade social, estão sujeitas às normas gerais de direito tributário. 2. O Código Tributário Nacional estabelece algumas regras matrizes de responsabilidade tributária, como a do art. 135, III, bem como diretrizes para que o legislador de cada ente político estabeleça outras regras específicas de responsabilidade tributária relativamente aos tributos da sua competência, conforme seu art. 128. 3. O preceito do art. 124, II, no sentido de que são solidariamente obrigadas “as pessoas expressamente designadas por lei”, não autoriza o legislador a criar novos casos de responsabilidade tributária sem a observância dos requisitos exigidos pelo art. 128 do CTN, tampouco a desconsiderar as regras matrizes de responsabilidade de terceiros estabelecidas em caráter geral pelos arts. 134 e 135 do mesmo diploma. A previsão legal de solidariedade entre devedores – de modo que o pagamento efetuado por um aproveite aos demais, que a interrupção da prescrição, em favor ou contra um dos obrigados, também lhes tenha efeitos comuns e que a isenção ou remissão de crédito exonere a todos os obrigados quando não seja pessoal (art. 125 do CTN) – pressupõe que a própria condição de devedor tenha sido estabelecida validamente. 4. A responsabilidade tributária pressupõe duas normas autônomas: a regra matriz de incidência tributária e a regra matriz de responsabilidade tributária, cada uma com seu pressuposto de fato e seus sujeitos próprios. A referência ao responsável enquanto terceiro (dritter Person, terzo ou tercero) evidencia que não participa da relação contributiva, mas de uma relação específica de responsabilidade tributária, inconfundível com aquela. O “terceiro” só pode ser chamado responsabilizado na hipótese de descumprimento de deveres próprios de colaboração para com a Administração Tributária, estabelecidos, ainda que a contrario sensu, na regra matriz de responsabilidade tributária, e desde que tenha contribuído para a situação de inadimplemento pelo contribuinte. 5. O art. 135, III, do CTN responsabiliza apenas aqueles que estejam na direção, gerência ou representação da pessoa jurídica e tão-somente quando pratiquem atos com excesso de poder ou infração à lei, contrato social ou estatutos. Desse modo, apenas o sócio com poderes de gestão ou representação da sociedade é que pode ser responsabilizado, o que resguarda a pessoalidade entre o ilícito (mal gestão ou representação) e a consequência de ter de responder pelo tributo devido pela sociedade. 6. O art. 13 da Lei 8.620/93 não se limitou a repetir ou detalhar a regra de responsabilidade constante do art. 135 do CTN, tampouco cuidou de uma nova hipótese específica e distinta. Ao vincular à simples condição de sócio a obrigação de responder

solidariamente pelos débitos da sociedade limitada perante a Seguridade Social, tratou a mesma situação genérica regulada pelo art. 135, III, do CTN, mas de modo diverso, incorrendo em inconstitucionalidade por violação ao art. 146, III, da CF. 7. O art. 13 da Lei 8.620/93 também se reveste de inconstitucionalidade material, porquanto não é dado ao legislador estabelecer confusão entre os patrimônios das pessoas física e jurídica, o que, além de impor desconsideração ex lege e objetiva da personalidade jurídica, descaracterizando as sociedades limitadas, implica irrazoabilidade e inibe a iniciativa privada, afrontando os arts. 5º, XIII, e 170, parágrafo único, da Constituição. 8. Reconhecida a inconstitucionalidade do art. 13 da Lei 8.620/93 na parte em que determinou que os sócios das empresas por cotas de responsabilidade limitada responderiam solidariamente, com seus bens pessoais, pelos débitos junto à Seguridade Social. 9. Recurso extraordinário da União desprovido. 10. Aos recursos sobrestados, que aguardavam a análise da matéria por este STF, aplica-se o art. 543-B, § 3º, do CPC. (RE 562276, Relator(a): Min. ELLEN GRACIE, Tribunal Pleno, julgado em 03/11/2010, REPERCUSSÃO GERAL - MÉRITO DJe-027 DIVULG 09-02-2011 PUBLIC 10-02-2011 EMENT VOL-02461-02 PP-00419 RTJ VOL-00223-01 PP-00527 RDDT n. 187, 2011, p. 186-193 RT v. 100, n. 907, 2011, p. 428-442)

Assim, ante a total ausência de razões, tampouco quaisquer fundamentos no Relatório Fiscal, a indicação de qualquer fato ou prova que demonstrem, ou simplesmente suspeitem, da participação das demais pessoas jurídicas e/ou seu interesse comum nos fatos geradores que ensejariam a sua responsabilidade tributária solidária, razão pela qual dou provimento ao recurso voluntário para o fim de afastar do polo passivo do presente processo administrativo fiscal as pessoas jurídicas arroladas no item 11 do Relatório Fiscal (fl. 61): APERAM INOX SERVIÇOS BRASIL LTDA. (CNPJ 60.500.121/0001-24; ARCELORMITAL INOX BRASIL TUBOS LTDA. (CNPJ 04.335.855/0001-24) e ARCELOR MITTAL BIOENERGIA LTDA. (CNPJ 18.238.980/0001-20).

c) Da Nulidade da Representação Fiscal para Fins Penais

A Recorrente pleiteia que este colegiado se manifeste acerca da verificação ou não da existência de dolo, fraude, má-fé, burla à fiscalização ou qualquer conduta que ensejasse a instauração de qualquer procedimento criminal.

O acórdão recorrido assim se manifestou:

26.6. Nesse panorama, resta evidente que esta instância julgadora não é o fórum apropriado para decidir sobre o andamento/suspensão de Representações Fiscais para Fins Penais.

No âmbito deste E. Conselho, ainda, destaque-se o enunciado da Súmula CARF nº. 28:

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

Assim, este relator e os demais conselheiros estão vedados a adentrar em eventuais discussões e/ou controvérsias referentes ao Processo Administrativo de Representação Fiscal para Fins Penais.

Todavia, não estamos impedidos de adentrar nas discussões acerca dos fatos e alegações presentes nos autos de infração, em especial, no Relatório Fiscal de fls. 36/63. E, no referido relatório, é possível afirmar que não há a imputação, tampouco a menção, de qualquer conduta criminosa ou fraudulenta da recorrente, bem como de quaisquer dos seus responsáveis.

Como bem colocado pela decisão de 1ª instância, tem o ARFB responsável pelo lançamento, o dever funcional, plenamente vinculado, de proceder a formalização sempre que indicar atos ou fatos que, em tese, configurem crime contra a ordem tributária ou contra a Previdência Social.

O crime mencionado pelo AFRFB (art. 337-A, inciso III, do Decreto-Lei nº. 2.848/40 - Código Penal) seria *"omitir, total ou parcialmente, receitas ou lucros auferidos, remunerações pagas ou creditadas e demais fatos geradores de contribuições sociais previdenciárias"*.

De fato, as razões intrínsecas à Representação Fiscal para Fins Penais serão discutidas em âmbito próprio e, por força do entendimento deste Conselho, não podem aqui ser discutidas. Porém, necessário se faz destacar que nos Autos de Infração objetos do presente recurso voluntário, em especial no Relatório Fiscal de fls. 36/63, não estão especificadas condutas de agentes da empresa recorrente que, minimamente, denotem a prática de delitos penais que não sejam, única e exclusivamente, a ausência de recolhimento de tributos por divergência de interpretação da lei tributária entre o AFRFB e a própria recorrente, especialmente quanto ao pagamento de valores relativos à Participação nos Lucros e Resultados da recorrente.

Mérito

d) Das contribuições previdenciárias incidentes sobre a PLR e os requisitos da Lei nº. 10.101/2000

A discussão central do mérito do presente processo administrativo é o pagamento pela empresa recorrente de participação nos lucros a seus empregados e diretores. Enquanto a contribuinte alega que realizou tais pagamentos dentro dos ditames legais, respeitando as regras e requisitos constitucionais e infralegais, no entender da autoridade fiscal tais regras não foram respeitadas e, por isso, referidos pagamentos deveriam se sujeitar à incidência das contribuições previdenciárias.

O pagamento de PLR e suas repercussões tributárias estão previstos na Constituição Federal, art. 7º, inciso XI, Lei nº. 8.212/91, art. 28, § 9º, alínea "j" e Lei nº. 10.101/00:

Constituição Federal:

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

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

Lei nº. 8.212/91:

Art. 28. (...)

(...)

§ 9º Não integram o salário-de-contribuição para os fins desta Lei, exclusivamente: (Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97)

(...)

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

Lei nº. 10.101/00:

Art. 1ª 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. 2ª 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 paritária escolhida pelas partes, integrada, também, por um representante indicado pelo sindicato da respectiva categoria; (Redação dada pela Lei nº 12.832, de 2013) (Produção de efeito)

II - convenção ou acordo coletivo.

§ 1ª Dos instrumentos decorrentes da negociação deverão constar regras claras e objetivas quanto à fixação dos direitos substantivos da participação e das regras adjetivas, inclusive mecanismos de aferição das informações pertinentes ao cumprimento do acordado, periodicidade da distribuição, período de vigência e prazos para revisão do acordo, podendo ser considerados, entre outros, os seguintes critérios e condições:

I - índices de produtividade, qualidade ou lucratividade da empresa;

II - programas de metas, resultados e prazos, pactuados previamente.

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

(...)

Art. 3º A participação de que trata o art. 2º não substitui ou complementa a remuneração devida a qualquer empregado, nem constitui base de incidência de qualquer encargo trabalhista, não se lhe aplicando o princípio da habitualidade.

§ 1º Para efeito de apuração do lucro real, a pessoa jurídica poderá deduzir como despesa operacional as participações atribuídas aos empregados nos lucros ou resultados, nos termos da presente Lei, dentro do próprio exercício de sua constituição.

§ 2º É vedado o pagamento de qualquer antecipação ou distribuição de valores a título de participação nos lucros ou resultados da empresa em mais de 2 (duas) vezes no mesmo ano civil e em periodicidade inferior a 1 (um) trimestre civil. (Redação dada pela Lei nº 12.832, de 2013) (Produção de efeito)

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

Primeiramente, entendo que deve ser afastada a alegação da recorrente de que a previsão constitucional do art. 7º, XI, por si só, configura imunidade à participação nos lucros e resultados percebidos pelos trabalhadores e, conseqüentemente, seria ilegal as estipulações impostas para fins de evitar a incidência tributária (entenda-se Lei nº. 10.101/00).

Como se vê do próprio texto constitucional, este atribuiu à legislação infraconstitucional a regulação sobre a definição do pagamento sobre lucros ou resultados. Esta é, inclusive, a própria conclusão de acórdão mencionado pela recorrente em sede de recurso voluntário (Acórdão nº. 2401-003.112):

*A Participação nos Lucros e Resultados PLR concedida pela empresa aos seus funcionários como forma de integração entre capital e trabalho e ganho de produtividade, não integra a base de cálculo das contribuições previdenciárias, por força do disposto no artigo 7º, inciso XI, da CF, mormente por não se revestir da natureza salarial, estando ausentes os requisitos da habitualidade e contraprestação pelo trabalho, **conquanto que observados os requisitos legais inscritos na Lei nº 10.101/2000.** (grifo nosso)*

Assim, entendo que a interpretação a ser empregada deve conjugar os dispositivos acima elencados, entendendo-se o comando constitucional que, é, sim, imunidade, como pacificamente reconhecido pela doutrina, o que todavia não significa deixar de reconhecer e atender aos requisitos da legislação infraconstitucional, que o regulam, interpretando-os em conjunto com a disposição e a intenção do constituinte.

Pois bem.

Assim, passamos a analisar os pagamentos realizados pela recorrente a título de PLR que, de acordo com a fiscalização, deixaram de cumprir determinados requisitos legais e, assim, sofreram a incidência das contribuições previdenciárias. Utilizaremos a mesma didática apresentada no Relatório Fiscal de fls. 36/63.

d.1) PME - PLANO DE METAS POR EQUIPE - RUBRICA 894 - LEVANTAMENTO PL PART LUCRO/RESUL; PME - PLANO DE METAS POR EQUIPE - RUBRICA 886 - PERÍODO 200701 A 200808; BÔNUS PLR - RUBRICA 1578 - PERÍODO 200703 A 200812 - LEVANTAMENTO: BP E BP2 BONUS PLR EMPREGADOS E BA BONUS PLR ADMINISTRADORES

Nos termos do relatório fiscal, o lançamento se dá pela seguinte didática:

Quanto à Rubrica 886 - PME PLANO DE METAS POR EQUIPE que a empresa incluiu nas mesmas cláusulas (13 e 14) dos acordos que se referiram a PLR, declarando que "fazem parte desta cláusula os valores do PME - Plano de Metas por Equipe (...)", a mesma tem características idênticas as dos pagamentos feitos a título de PLR.

Quanto à Rubrica 1578 - BÔNUS PLR é uma rubrica de pagamento de PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS E/OU RESULTADOS para os funcionários de nível graduado e para os diretores. Em função do pagamento para diretores a fiscalização dividiu o levantamento em BP e BP2 BONUS PLR EMPREGADOS e BA BONUS PLR ADMINISTRADOES.

E pelos seguintes fundamentos:

5.4 - Conforme descrito no item **5.3** acima, a forma de como foram feitos os pagamentos a título de PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS E RESULTADOS - rubrica 894, PLANO DE METAS POR EQUIPE - rubrica 886 PME e BÔNUS PLR - rubrica 1578 (para empregados) contraria fortemente os artigos 1º e 2º da LEI Nº 10.101 de 19/12/2000, pois os pagamentos foram realizados no próprio mês da assinatura dos acordos ou pagos em "até 7 dias úteis após a assinatura do Acordo". Mais agravado ainda para os pagamentos da rubrica 886 PME, pois, os pagamentos foram feitos antes mesmo da assinatura dos acordos (em média seis meses antes).

Da forma como foram pagas ou creditadas estas rubricas comprova-se que a empresa definitivamente não estabeleceu previamente o "programa de metas, resultados e prazos" a serem atingidas pelos empregados.

Não foram atendidas as exigências dos artigos 1º e 2º da Lei nº 10.101, desvirtuando, assim, do objetivo primeiro mencionado no artigo inicial da mencionada Lei, qual seja, de "integração entre o capital e o trabalho e como incentivo à produtividade, nos termos do art. 7º, inciso XI, da Constituição".

Portanto, os referidos acordos, com relação aos pagamentos das rubricas acima mencionadas, foram estabelecidos apenas para estipular valores e critérios para pagamento das mesmas, ficando claro, pelos acordos coletivos, que estes pagamentos ou créditos não tinham qualquer pretensão ou objetivo de incentivar os trabalhadores a alcançar ganhos de produtividade no ano a que se referiam, visto que o mesmo já havia transcorrido. No presente caso, as rubricas acima mencionadas poderiam ser caracterizadas como qualquer outra rubrica componente da remuneração dos segurados empregados, integrando o salário-de-contribuição para todos os fins e efeitos.

Assim, analiso os fundamentos da acusação fiscal.

d.1.1.) Da ausência de estipulação de metas nos acordos coletivos

Todas as cláusulas fazem menção ao PME – Plano de Metas por Equipe. E vejamos o que dispõe a Lei nº. 10.101/00 que, segundo o AFRFB, teria sido violada:

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 paritária escolhida pelas partes, integrada, também, por um representante indicado pelo sindicato da respectiva categoria:

II - convenção ou acordo coletivo.

§ 1º Dos instrumentos decorrentes da negociação deverão constar regras claras e objetivas quanto à fixação dos direitos substantivos da participação e das regras adjetivas, inclusive mecanismos de aferição das informações pertinentes ao cumprimento do acordado, periodicidade da distribuição, período de vigência e prazos para revisão do acordo, podendo ser considerados, entre outros, os seguintes critérios e condições:

I - índices de produtividade, qualidade ou lucratividade da empresa;

II - programas de metas, resultados e prazos, pactuados previamente.

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

Não há dúvidas que, no corpo dos instrumentos de Acordo de Convenção Coletiva não constam todas as regras de medição, aferição e pagamento de PLR. Mas a primeira pergunta que deve ser respondida é a seguinte: a lei exige que tais regras constem, **expressa e detalhadamente**, no Acordo Coletivo?

A resposta que nos parece óbvia é a de que **não**. Veja-se que a redação do parágrafo primeiro é bastante clara, inclusive: “*dos instrumentos decorrentes da*

negociação...” e, como percebido pelo próprio AFRFB, as cláusulas acima mencionadas fazem expressa menção ao “PME – PLANO DE METAS POR EQUIPES”.

A necessidade (ou não) de estipulação no próprio acordo ou convenção coletiva de todas as regras e cláusulas para aferição e pagamento de PLR não é matéria nova neste E. Conselho e, é a mesma ora oferecida. Vejamos conclusão exarada pela então Relatora Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira (Acórdão nº. 2401003.487):

As metas ou critérios tem que ser negociados quando da realização dos acordos, conforme descrito expressamente na lei, não interessando se feitos no próprio documento, ou em documento apartado, mas desde que cumpra-se o mesmo rito para sua formalização, que é a participação dos trabalhadores na composição desses critérios.

Ora, resta incontestado que os programas de metas (PME e PLR-GDP) foram disponibilizados pela recorrente à fiscalização.

Assim, não nos parece crível, tampouco razoável exigir que as metas dos planos de metas da recorrente, e de qualquer outro contribuinte, constem expressa e detalhadamente no Acordo Coletivo de Trabalho.

Ora, no presente caso, trata-se de pessoa jurídica com centenas (ou milhares) de funcionários, com dezenas (ou centenas) de setores operacionais e administrativos, sendo absolutamente ilógico se exigir que tais metas estejam expressas no acordo do Acordo Coletivo de Trabalho.

Ademais, destaca-se, este também não é o comando da Lei nº. 10.101/00, que exige que as metas sejam de conhecimento prévio dos trabalhadores e posteriormente divulgadas a estes, que incentivem a sua produtividade e existam mecanismos de aferição de resultados. Ora, para que tais objetivos sejam atingidos, tem que estar expressamente contidos no ACT? O fato de constarem em programas próprio, mantidos pela empresa e que sejam exteriorizados aos funcionários, posto que com eles discutidos e a eles divulgados, desnatura a verba paga a título de PLR?

Dar aos dispositivos da Lei nº. 10.101/00 a interpretação absolutamente restritiva, bem como descolada da realidade dos fatos e do mercado de trabalho, é simplesmente querer criar mecanismos de inviabilizar o pagamento de participação nos lucros para o fim de se exigir a contribuição previdenciária incidente sobre tais, como se salários fossem. Porém, não foi esta a intenção do constituinte e do legislador infraconstitucional.

Este E. Conselho em outras oportunidades já enfrentou a questão e assim decidiu, em casos julgados e decididos por voto da maioria, e não de qualidade, de onde deve ser extraída a essência da jurisprudência desta casa, qual seja, pelas razões de decidir e não pelos seus simples resultados:

Mais a mais, a maioria dos Acordos e/ou Convenções Coletivas são elaboradas por Sindicatos das respectivas categorias de maneira ampla, o que não impede as empresas participantes de melhor aclarar o regramento geral prestabelecido levando em consideração suas especificidades, conquanto que não contrarie os termos do Acordo.

Em outras palavras, a partir de um Acordo e/ou CONvenção Coletiva contemplando o Programa de PLR de modo geral para determinada categoria, poderão as empresas interessadas se aprofundar nas condições a serem cumpridas por seus funcionários para o recebimento de tal verba, admitindo com mais especificidades as peculiaridades de cada uma, conquanto que tais diretrizes, igualmente, sejam de conhecimento de todos os funcionários, com o fito de lhes conferir a devida segurança de que receberão sua participação nas hipóteses de atingimento das metas/objetivos estabelecidos. (CARF, Acórdão n.º. 9202-003.105 - 2ª Turma CSRF, 25/03/2014)

No mesmo sentido, quanto à interpretação da Lei n.º. 10.101/00, em acórdão unânime:

A desdúvida, temos que a participação nos lucros é um direito do trabalhador, e com esse viés constitucional a norma deve ser interpretada, pois não se pode dar sentido à norma protetora de modo a lhe conferir caráter penalizador, pois esta não é a previsão Constitucional, pelo contrário. Caso assim fosse, perderia seu sentido. (CARF, Acórdão n.º. 2803002.552, 3ª Turma Especial da 2ª Seção, 18/07/2013)

A questão que precisa ser respondida é: O FATO DAS REGRAS NÃO CONSTAREM EXPRESSA E DETALHADAMENTE NO ACORDO COLETIVO DE TRABALHO IMPLICA EM DESCUMPRIMENTO DE REQUISITOS DA LEI N.º. 10.101/00?

No caso presente, haja vista a existência de programas de aferição de metas e resultados (como reconhecido pelo AFRFB), a resposta é NÃO, devendo este fundamento (ausência de menção expressa das regras no ACT) ser afastado para o fim de descaracterização do pagamento a título de PLR nas rubricas ora em análise.

Assim, **no tocante as rubricas ora em análise**, o argumento de ausência de estipulação de metas nos Acordos Coletivos deve ser afastado, ante as razões acima expostas.

d.1.2.) Da assinatura dos acordos coletivos em períodos próximos ou posteriores aos pagamentos

O fundamento para desconsideração dos pagamentos a título de PLR se deu (somado aos demais) pelo fato de os acordos coletivos assinados se referirem ao pagamento de lucros ou resultados a períodos anteriores a assinatura ou muito próximos as datas desta.

Todavia, em complementação a fundamentação apresentada no tópico acima, entendo que tal fato não deve implicar, por si só, a descaracterização do pagamento dos lucros ou resultados.

Explico. Se as metas, regras, mecanismos de aferição e demais características dos planos para pagamento da PLR **não necessitam estar expressamente contidos no Acordo Coletivo de Trabalho**, por qual razão exigir que o referido acordo seja pactuado previamente? Importante destacar que, o que deve ser buscado é se, e somente se, as pessoas sujeitas aos pagamentos de PLR tinham o conhecimento das regras dos referidos programas.

Eis o que dispõe a própria Lei n.º. 10.101/00:

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:

[...]

§ 1º Dos instrumentos decorrentes da negociação deverão constar regras claras e objetivas quanto à fixação dos direitos substantivos da participação e das regras adjetivas, inclusive mecanismos de aferição das informações pertinentes ao cumprimento do acordado, periodicidade da distribuição, período de vigência e prazos para revisão do acordo, podendo ser considerados, entre outros, os seguintes critérios e condições:

I - índices de produtividade, qualidade ou lucratividade da empresa;

II - programas de metas, resultados e prazos, pactuados previamente. (grifamos)

Ora, a própria lei estabelece que os programas de metas, resultados e seus prazos podem ser "**pactuados previamente**". Mais uma vez, precisa-se interpretar os fatos buscando-se a sua realidade e a real intenção do legislador, constitucional e infraconstitucional.

Portanto, o que deve ser analisado nos pagamentos das referidas rubricas é o seguinte: OS PAGAMENTOS REALIZADOS FORAM FEITOS À MARGEM DO CONHECIMENTO DOS SEUS BENEFICIÁRIOS ACERCA DA EXISTÊNCIA DE MECANISMOS E/OU AFERIÇÃO DE METAS, SEM A EXISTÊNCIAS DE REGRAS E A SUA DIVULGAÇÃO?

Ao que nos parece, não. Tampouco o AFRFB aprofundou-se nessa verificação. Como se viu dos fatos acima, o fato para a desconsideração foi a análise objetiva da data dos pagamentos e a data da assinatura dos acordos coletivos.

Assim já decidiu a 2ª Turma da 4ª Câmara da 2ª Seção deste Conselho, **por maioria de votos (4x2) acerca deste ponto específico:**

PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS OU RESULTADOS (PLR).

Uma vez comprovado que os segurados tinham prévio conhecimento das metas e demais requisitos para o benefício, ainda que a assinatura do acordo seja posterior ao exercício de apuração, entende-se cumprida e superada a exigência legal.

Assim, sendo o fundamento do auto de infração a assinatura dos acordos coletivos em períodos posteriores aos a que se refiriam os pagamentos, o fato de toda a documentação costada ao processo administrativo fiscal (fls. 1967 e seguintes) demonstrarem, inequivocamente, que desde o início do ano de 2007 estavam firmados os planos de metas, métodos de avaliação, divulgação de resultados etc, atestam que este requisito (conhecimento e negociação pelos empregados) estava atendido para este período.

Portanto, afastando o referido fundamento (data da assinatura do Acordo Coletivo) para os lançamentos referentes às competências dos anos-calendários 2007 e 2008, que são os que tiveram provas apresentadas no presente processo (fls. 1967 e ss.).

d.1.3.) Do lançamento sobre as verbas pagas a título de PLR aos diretores

A fiscalização apresenta, para o lançamento sobre o PLR ofertados aos diretores não empregados da empresa, **os mesmos fatos e argumentos das demais rubricas, sem adentrar no mérito de que os diretores, por disposições da Lei nº. 10.101/00 não se aplicariam aos diretores, por não revestirem a natureza de "empregados"**. Veja-se:

5.5 - Para aos pagamentos ou créditos referentes à rubrica 1578 - BÔNUS PLR aos administradores afirmamos não incidir qualquer exceção da mesma à base de cálculo de contribuição previdenciária, sendo os mesmos considerados salário-de-contribuição nos termos do art. 28, "III", combinado com art. 214, "III".

Contudo, os recorrentes apresentam os seus argumentos adentrando especificamente ao mérito da matéria, razão pela qual passo a tecer as razões a seguir.

A recorrente defende que inúmeras decisões administrativas corroboram com a possibilidade de pagamento da PLR aos diretores não empregados na forma da Lei nº. 10.101/00, assim, apurava os valores pelo Plano de Gestão e detinha como limitador e autorizados para pagamento os limites da Lei nº. 6.404/76, sempre com anuência dos seus acionistas.

Trata-se de matéria deveras já apreciada no presente Conselho, com jurisprudência em ambos os sentidos.

Nesse caso, tendo em vista o rigor técnico e a clareza da fundamentação utilizada pela Conselheira Ana Paula Fernandes, em declaração de voto proferida no acórdão nº. 9202-004.261, de 23 de junho de 2016, na 2ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, cujo entendimento restou vencido **por voto de qualidade**, reproduzo e utilizo como razões de decidir:

"A base normativa das contribuições previdenciárias, além do art. 195, I, "a" da Constituição, é a Lei nº 8212/91. Esta, até pela delimitação expressa da Lei Maior, limita a tributação previdenciária a rendimentos do trabalho, somente. Tanto histórica como normativamente, a contribuição previdenciária é delimitada a rendimentos do trabalho, tendo em vista o objetivo das prestações previdenciárias em substituir rendimentos habituais do trabalhador, os quais, por regra, são derivados da atividade laboral.

*Ou seja, a legislação vigente, de forma muito clara, delimita a incidência previdenciária, em qualquer hipótese, a **rendimentos do trabalho**.*

A dicotomia entre rendimentos do trabalho e capital, de forma alguma, é tema inédito. Desde Adam Smith, é consensual que o salário decorre do trabalho, enquanto o lucro retrata o rendimento do capital investido pelo empresário. Mesmo na atualidade os economistas contemporâneos, ainda que

eventualmente críticos às premissas e conseqüências do sistema capitalista, não argüem qualquer contrariedade a esta clássica concepção.

É também intuitivo, mesmo para o público leigo, que um conceito não se confunde com o outro. É natural e facilmente perceptível que o trabalho, de modo algum, possui liame imediato com o lucro. Não são incomuns as situações de empresários que, mesmo após longa dedicação ao seu mister, não alcançam qualquer proveito econômico e, não raramente, ainda observam relevante perda patrimonial. Já para trabalhadores, com ou sem vínculo empregatício, o rendimento do trabalho é assegurado pela lei, pois não cabe a eles o risco da atividade econômica, o qual, por natural, é assumido pelo empresário. Seus rendimentos traduzem mera contraprestação pela atividade profissional desempenhada.

Por fim, a distinção encontra espaço, também, no direito positivo brasileiro, por meio do art. 43 do Código Tributário Nacional, o qual dispõe:

*Art. 43. O imposto, de competência da União, sobre a renda e proventos de qualquer natureza tem como fato gerador a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica: **I - de renda, assim entendido o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos; II - de proventos de qualquer natureza, assim entendidos os acréscimos patrimoniais não compreendidos no inciso anterior.** § 1º A incidência do imposto independe da denominação da receita ou do rendimento, da localização, condição jurídica ou nacionalidade da fonte, da origem e da forma de percepção” (grifei)*

Como se nota do art. 43, I do CTN, renda tributável, para fins do imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza, é aquela decorrente do produto do capital e/ou trabalho. Ou seja, se há incremento patrimonial – e este é o aspecto nuclear do imposto sobre a renda – proveniente de lucros da atividade econômica pelo empresário ou, cumulativamente, das retribuições pecuniárias pelos seus serviços, há, em qualquer hipótese, renda tributável.

A base de incidência do imposto de renda é mais ampla que os rendimentos do trabalho. Incluem-se proventos de capital e trabalho. Ambos configuram renda. A dicção legal é clara e não deixa qualquer dúvida sobre a separação necessária entre os conceitos. Igualmente transparente que a Constituição de 1988, mesmo após a EC nº 20/98, optou por tributar, para fins previdenciários, somente os rendimentos do trabalho.

Aqui, enfim, são extraíveis duas conclusões importantes. Primeiro, existe uma distinção relevante, reconhecida ontológica e normativamente, entre rendimentos do trabalho e do capital.

Segundo, tal distinção, ainda que irrelevante para o imposto de renda, tendo em vista seu foco na majoração do patrimônio do contribuinte (renda líquida), é fundamental para a contribuição previdenciária patronal, restrita, por mandamento constitucional e legal expresso, a rendimentos do trabalho, somente. Ignorar tal previsão traz como consequência o grave equívoco da tributação previdenciária sobre lucros e resultados a administradores não-empregados.

Ao contrário do imposto sobre a renda, a incidência previdenciária é circunscrita aos rendimentos do trabalho, unicamente. A disposição é categórica e cristalina. Ainda que permita a inclusão de trabalhadores sem vínculo empregatício, somente valores derivados do trabalho podem sofrer a respectiva tributação. Como não poderia ser diferente, caminha no mesmo sentido a regulamentação infraconstitucional da matéria, em estrita observância do mandamento constitucional.

III. A IMPOSSIBILIDADE DE CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA PATRONAL DE ACORDO COM A LEGISLAÇÃO PREVIDENCIÁRIA E A LEI Nº 6.404/76

Após o advento da Emenda Constitucional nº 20/98, ao ampliar as possibilidades de incidência da cota patronal previdenciária, a correspondente adequação legal veio com a Lei nº 9.876/99, ao dar nova redação ao art. 22, I da Lei nº 8.212/91, responsável pela previsão da cota patronal previdenciária:

*Art. 22. A contribuição a cargo da empresa, destinada à Seguridade Social, além do disposto no art. 23, é de: I - vinte por cento sobre o total das **remunerações** pagas, devidas ou creditadas a qualquer título, durante o mês, aos segurados empregados e trabalhadores avulsos que lhe prestem serviços, **destinadas a retribuir o trabalho**, qualquer que seja a sua forma, inclusive as gorjetas, os ganhos habituais sob a forma de utilidades e os adiantamentos decorrentes de reajuste salarial, quer pelos serviços efetivamente prestados, quer pelo tempo à disposição do empregador ou tomador de serviços, nos termos da lei ou do contrato ou, ainda, de convenção ou acordo coletivo de trabalho ou sentença normativa. (grifei).*

Como se nota – e não poderia ser diferente – o legislador ordinário, em perfeita adequação ao novo mandamento constitucional, alargou a incidência da cota patronal previdenciária, como era desejado desde a Lei nº 7.787/89, mas desta vez, com a competência tributária prévia devidamente estabelecida. No entanto, como se percebe do preceito reproduzido, a incidência é, ainda, restrita aos rendimentos do trabalho.

*Dito de outra forma, amplia-se a base de incidência da cota patronal **não** por incluir valores outros além dos rendimentos do trabalho, mas, unicamente, pela inserção de remunerações*

pagas ou devidas a outros segurados, além de empregados. Este sempre foi o real objetivo da alteração constitucional, aqui devidamente conquistado. Novamente, não há qualquer previsão na Lei nº 8.212/91 que albergue a incidência de contribuições previdenciárias sobre os lucros e resultados de diretores não-empregados. Não é de imposto de renda que se trata, mas sim de contribuição previdenciária.

Neste ponto, merece referência a Lei nº 8.212/ 91, no art. 28, III, a qual prevê, como salário-de-contribuição de contribuintes individuais, a remuneração auferida em uma ou mais empresas ou pelo exercício de sua atividade por conta própria. O pagamento de lucros e resultados, como visto, não reflete remuneração, pois não se trata de rendimento do trabalho. Aqui, não há inclusão de tais valores na base previdenciária, seja do segurado ou da empresa. Como reconhece o próprio Regulamento da Previdência Social - RPS, no art. 201, § 5º, somente na hipótese de ausência de discriminação entre a remuneração do capital e do trabalho, na precisa dicção do RPS, é que haverá a potencial incidência sobre o total pago ou creditado ao contribuinte individual, haja vista a comprovada fraude.

O Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto nº 3.048/99, em sintonia com a Constituição e a Lei nº 8.212/91, no art. 201, § 5º, expressamente reconhece a dualidade entre rendimentos do capital e trabalho, especialmente quando voltados a segurados contribuintes individuais:

Art. 201. A contribuição a cargo da empresa, destinada à seguridade social, é de:

(...) § 5º No caso de sociedade civil de prestação de serviços profissionais relativos ao exercício de profissões legalmente regulamentadas, a contribuição da empresa referente aos segurados a que se referem as alíneas "g" a "i" do inciso V do art. 9º, observado o disposto no art. 225 e legislação específica, será de vinte por cento sobre:

I - a remuneração paga ou creditada aos sócios em decorrência de seu trabalho, de acordo com a escrituração contábil da empresa; ou

*II - os valores totais pagos ou creditados aos sócios, ainda que a título de antecipação de lucro da pessoa jurídica, quando **não houver discriminação entre a remuneração decorrente do trabalho e a proveniente do capital social** ou tratar-se de adiantamento de resultado ainda não apurado por meio de demonstração de resultado do exercício. (grifei)*

Apesar de tratar-se, em regulamento, de tema específico da tributação de sócios administradores de sociedades civis, os

quais, não raramente, camuflam suas remunerações por meio de lucros arbitrados e desprovidos de suporte contábil, há importante reconhecimento, ainda que implícito, da ausência de tributação dos rendimentos derivados do capital. Também incabível arguir que o tratamento dado a sócios administradores de sociedades prestadoras de serviço não possam, como exposto no art. 201, § 5º do RPS, aplicar-se a administradores não-empregados de sociedades anônimas. Esta distinção não existe na legislação previdenciária⁴. Desde o advento da Lei nº 9.876/99, ao criar o segurado contribuinte individual, mediante a unificação das categorias autônomo, equiparado a autônomo e empresário, nota-se a rígida adequação de tais segurados ao mesmo regramento. Este aspecto consta, expressamente, da exposição de motivos do Projeto de Lei nº 1.527/99, que resultou na Lei nº 9.876/99.

A previsão é, em certa medida, desnecessária, tendo em vista a falta de suporte constitucional para sua tributação. De toda forma, sua inclusão em regulamento, externando a interpretação da própria Administração, reflete relevante fundamento para o adequado tratamento previdenciário aos valores de lucros e resultados pagos a administradores. A ideia geral é no sentido de que contribuintes individuais somente terão a respectiva incidência previdenciária sobre os valores que visarem retribuir o trabalho, e nunca o capital. Em resumo, estamos diante de uma não incidência. ⁴

Também importa notar o art. 152 da Lei nº 6.404/76, ao estabelecer que eventual distribuição de valores derivados do trabalho ou capital é atribuição da Assembléia Geral, nas regras internamente estabelecidas. A inaplicabilidade da Lei nº 10.101/00 ao caso, tendo em vista também a existência regramento mais específico, não implica a admissão, na base previdenciária, de valores completamente desvinculados do rendimento do trabalho. Como se disse, adota o fisco federal uma premissa correta para alcançar uma conclusão errada.

Os rendimentos pagos a administradores não empregados, nos termos da Lei nº 6.404/76, em posição oposta aos valores pagos a empregados, não possuem correlação necessária com o trabalho, não possuindo, portanto a mesma natureza contraprestacional que o salário. Em razão disto, para empregados, seria necessária a lei qualificando e delimitando os valores desprovidos de natureza salarial, dentro de um quadro normativo rigoroso. Para administradores, como a regra é diversa, a necessidade de legislação específica perde o sentido.

Neste sentido, merece referência a Instrução CVM nº 480, de 7 de dezembro de 2009. A mesma, ao dispor sobre a retribuição pecuniária a administradores, expressamente prevê, em extensa regulamentação, a necessária apresentação de indicadores de desempenho, composição com eventos societários diversos, como alienação de controle acionário, apólices de seguros, e até mesmo o pagamento em ações (item 13). Enfim, o art. 152 da Lei nº 6.404/76, ao pretender acabar com a tradição até então existente de pagamentos meramente simbólicos a administradores, em momento algum pretendeu convertê-los em verbas salariais. A própria suspensão do contrato de emprego,

nas hipóteses de promoção de empregado à diretoria, já denota a natureza diversa da relação jurídica estabelecida e, por consequência, dos valores recebidos.

*Pouco referido, mas igualmente importante, como forma de evidenciar a ausência de natureza salarial de valores pagos a administradores não empregados, é a regulamentação da matéria na Lei de Falências (Lei nº 11.101/05). A citada lei, no art. 83, prevê a prioridade dos créditos trabalhistas no processo de falência, limitados a 150 salários mínimos (inciso I). Já os créditos devidos de sócios e administradores, no extremo oposto da lista, são qualificados como créditos subordinados (inciso VIII). Ora, se os valores devidos a administradores são dotados de natureza salarial, como deseja a fiscalização federal, como poderiam não possuir o mesmo privilégio que os valores devidos a empregados, nos limites previstos na Lei nº 11.101/05? **Não poderia a lei prever uma igualdade de natureza jurídica para fins tributários e outra para fins trabalhistas e falimentares. Sob qualquer perspectiva, a premissa fiscal não se sustenta.***

Nesse sentido, inclusive o professor Fábio Zambitte se manifestou recentemente em artigo publicado no Portal Jurídico Migalhas:

*"Não obstante o cenário negativo nas jurisprudências judicial e administrativa, tenho convicção que a cobrança da cota patronal previdenciária sobre os valores pagos a diretores não-empregados não encontra suporte tanto na Constituição como na legislação vigente, externando incongruências irreconciliáveis com a própria regulamentação administrativa da matéria. O tema ainda sofre com as compreensões equivocadas sobre base tributável previdenciária, não raramente tentando igualar as dinâmicas impositivas do imposto de renda e da cota patronal previdenciária. Tal premissa, além de contrária a todos os preceitos normativos vigentes, ainda ignora o papel do sistema protetivo como substituidor de rendimentos habituais, responsáveis pela manutenção do segurado e sua família. A tentativa de alargamento forçado da base previdenciária, mais do que uma preocupação abstrata com a correta aplicação das regras legais e constitucionais de competência tributária, traduz uma arbitrariedade fiscal com foco exclusivo no aumento de receitas para um sistema atuarialmente desequilibrado. Sem embargo, insisto que, como reconhece a própria regulamentação administrativa, se um contribuinte individual, sócio administrador de sociedade limitada, pode receber valores derivados do capital – lucro – sem a consequente tributação e independente da submissão aos ditames da Lei nº 10.101/00, o mesmo valerá para qualquer contribuinte individual, **o que inclui diretores não empregados de sociedades anônimas**".*

Por todo o exposto, dou provimento ao recurso do contribuinte para fins de reformar o acórdão recorrido, devendo ser cancelados os autos de infração, pois não há juridicamente como se falar em contribuição previdenciária dos valores pagos pela recorrente a título de PLR aos diretores estatutários, nos termos do artigo 152, § 1 da Lei 6404/76, tendo em vista expressa norma de isenção instituída pela alínea "j", §9, do artigo 28 da Lei 8212/91."

Assim, com base nas razões acima reproduzidas, por entender cabível a incidência da contribuição previdenciária incidente sobre o pagamento de PLR a diretores não empregados, afasto o lançamento sobre a rubrica objeto de análise no presente subtópico.

e) Da alegação de nulidade por quantificação equivocada do crédito tributário

Os recorrentes alegam que trouxeram ao presente processo administrativo fiscal laudo pericial que demonstraria divergências na base de cálculo das contribuições previdenciárias e as contribuições de terceiros levantadas pela autoridade fiscal.

Assim, ainda que apontadas divergências nas bases de cálculo das competências albergadas pelo lançamento, não se faz necessária a realização de nova diligência, como requerido pelas recorrentes.

Ainda que o referido perito tenha apontado tais divergência, não vislumbro a incorreção inequívoca do lançamento comprovada mediante o laudo pericial, tampouco que não tenha sido apreciada pela fiscalização quando da primeira diligência realizada.

Isto posto, afasto a referida alegação de mérito acerca de eventual nulidade do crédito tributário lançado e necessidade de nova diligência.

f) Do equívoco da fiscalização na correta utilização da alíquota SAT

Alega que possui decisão judicial, transitada em julgada, nos autos de Mandado de Segurança nº. 1997.38.0004312-0 (fls. 2248 e ss.), onde lhe foi concedido o direito de apurar a alíquota RAT/SAT de acordo com o grau de risco avaliado em cada estabelecimento da empresa.

De fato, a recorrente traz ao presente processo administrativo fiscal (docs. 167 e 17 da impugnação - fls. 2248 e ss.) a cópia da petição inicial e do acórdão proferido pelo Superior Tribunal de Justiça que lhe conferem o direito ao recolhimento na sistemática pleiteada.

No presente caso, tal método não foi observado pelo AFRFB na realização do lançamento ora em análise, haja vista, é verdade, o fato de que, pelo que se observa dos autos, tal informação não foi repassada pela então fiscalizada ao AFRFB.

Por esse motivo, entendo incabível a nulidade do lançamento, todavia, entendo que, independente da conclusão deste colegiado quanto aos demais tópicos do lançamento, além da majoração ou não da cobrança adicional em virtude dos riscos ocupacionais do trabalho, deverá a autoridade preparadora observar o *decisum* dos autos de Mandado de Segurança nº. 1997.38.0004312-0 e aplicar a alíquota RAT/SAT nos termos que lá estabelecido.

Isto posto, no presente tópico, dou parcial provimento ao recurso voluntário para o fim de que seja aplicada a alíquota SAT/RAT a cada um dos estabelecimentos da recorrente (principal) e suas filiais, nos termos da decisão judicial transitada em julgado que lhe acoberta, sendo a alíquota a ser aplicada aquela já indicada pela própria contribuinte nas suas GFIPs transmitidas nos períodos compreendidos nas competências do presente lançamento.

e) Dos riscos ocupacionais. Cobrança do adicional previsto no art. 57 da Lei nº. 8.213/91

São exigidos no presente lançamento contribuições a cargo da empresa, destinadas à Seguridade Social para financiamento do benefício previsto nos artigos 57 e 58 da Lei nº. 8.213/91, sobre os pagamentos aos segurados empregados cujos ambientes de trabalho os sujeitam à exposição a agentes nocivos.

Em que pese ter restado vencido na preliminar apresentada de necessidade de realização de perícia para a verificação do lançamento quanto à verificação ou não de agentes nocivos nos estabelecimentos da recorrente, passo a analisar o mérito do referido ponto do lançamento.

Destaco que, em virtude da ausência de realização *in loco*, que considero imprescindível, teremos aqui simplesmente a seguinte análise: documentos apresentados pela contribuinte que ensejaram o lançamento *versus* documentos apresentados pela contribuinte que combatem o lançamento.

Nos termos do AFRFB, eis os fundamentos para o lançamento:

Foram reconhecidos nos documentos apresentados pela empresa os seguintes agentes de risco ambiental acima do limite de tolerância - LT: Ruído, Calor, Ácido Fluorídrico, Ácido Clorídrico, Poeira de Manganês, Poeira total, Poeira/Fumos metálicos de Telúrio, Poeiras Metálicas de Cromo, Tolueno e Xileno e Óleos minerais - Graxas - Solventes.

De posse da relação de segurados empregados expostos aos agentes de risco acima dos limites de tolerância, o contribuinte foi novamente intimado (Termo de Intimação Fiscal nº 05 de 19/10/2011 recebido em 20/10/2011) a apresentar as fichas de controle de fornecimento de EPI de alguns dos empregados expostos aos agentes acima do limite de tolerância.

A empresa apresentou as fichas de controle de entrega dos EPIs, denominadas pela empresa de "CONTROLE DE EQUIPAMENTO DE PROTEÇÃO INDIVIDUAL-EPI", onde constam o nome do funcionário, registro, cargo, os EPIs fornecidos (sem a anotação dos certificados de aprovação do Ministério do Trabalho e Emprego) e as assinaturas do empregado apostas em campos representativos dos meses do calendário anual. Cada ficha completa, representam 5 anos e meio de recebimento de EPI.

Abaixo das várias assinaturas mensais, constam as seguintes declarações:

- a) "Declaro haver recebido todos EPI supracitados para o desempenho da minha função, no período/meses em referência e possuí-los em condições de uso, podendo requisitá-los a qualquer momento, e a medida do necessário, para tanto coloco minha assinatura mensalmente".
- b) "Comprometo-me a usar adequadamente e zelar pela guarda e conservação dos EPI indicados para o desempenho das minhas atividades na Empresa".

Ainda, afirma que o controle trouxe dúvidas quanto ao fornecimento dos EPIs pela empresa e respectivo recebimento pelos empregados, pois não consta a data efetiva do recebimento e qual o EPI recebido.

Alega inexistir controle com a data de troca e quais os EPIs foram entregues aos empregados. e que não há comprovação de quais os certificados de aprovação - CA do Ministério do Trabalho - dos EPIs utilizados na empresa.

Especificamente quanto ao agente de risco calor, alega que a empresa confirma a existência deste acima do limite de tolerância e este agente não possui EPI autorizado pelo MTE.

Também, o fato de existir número excessivo de exames alterados no relatório anual do PCMSO indica a exposição dos seus empregados aos agentes nocivos.

Como se vê, embora pareça uma discussão fática, de análise pormenorizada do ambiente de trabalho da empresa recorrente (principal), na verdade trata-se de questão conceitual, ante a simples análise de documentos acostados pela própria empresa.

Importante destacar o fundamento legal que enseja a autuação:

Art. 57. A aposentadoria especial será devida, uma vez cumprida a carência exigida nesta Lei, ao segurado que tiver trabalhado sujeito a condições especiais que prejudiquem a saúde ou a integridade física, durante 15 (quinze), 20 (vinte) ou 25 (vinte e cinco) anos, conforme dispuser a lei.

§ 3º A concessão da aposentadoria especial dependerá de comprovação pelo segurado, perante o Instituto Nacional do Seguro Social–INSS, do tempo de trabalho permanente, não ocasional nem intermitente, em condições especiais que prejudiquem a saúde ou a integridade física, durante o período mínimo fixado.

§ 4º O segurado deverá comprovar, além do tempo de trabalho, exposição aos agentes nocivos químicos, físicos, biológicos ou associação de agentes prejudiciais à saúde ou à integridade física, pelo período equivalente ao exigido para a concessão do benefício.

Art. 58. A relação dos agentes nocivos químicos, físicos e biológicos ou associação de agentes prejudiciais à saúde ou à integridade física considerados para fins de concessão da aposentadoria especial de que trata o artigo anterior será definida pelo Poder Executivo.

Ora, a questão que precisa ser atestada é a seguinte: **há a comprovação de que empregados da recorrente se sujeitam à tempo de trabalho permanente, em condições especiais que prejudiquem a sua saúde ou integridade física? Há, ainda, comprovação de exposição a agentes nocivos químicos, físicos, biológicos ou associação ed agentes prejudiciais à saúde ou á integridade física?**

Da análise do **Relatório Fiscal**, em confronto com a documentação apresentada pelo contribuinte (fls. 2290-8977), não é possível atestar, inequivocamente, de que os empregados da contribuinte recorrente se sujeitam a esses agentes, nos termos acima expostos, sem que recebam por parte do seu empregador as medidas protetivas e atenuantes dessas exposição sofridas.

O conjunto probatório da Recorrente é robusto, contra o único documento utilizado pela fiscalização ("**PLANILHA RECEITA FEDERAL VERSÃO FINAL**") fornecido pela então fiscalizada, veja-se (exemplificativamente):

- a) Nova planilha com retificação das informações contidas na planilha utilizada pelo AFRFB (Doc. 18 da impugnação - fls. 2290 e ss.);
- b) fornecimento dos EPIs;
- c) Medições de ácido fluorídrico, que atestam estar dentro da tolerância;
- d) Medições quanto ao agente ácido cluorídrico;
- e) Medições quanto ao agente "*poeira de manganês*" e "*poeira total*" (doc. 19 da impugnação - fls. 2290-8977);
- f) Programa PPR - Programa de Proteção Respiratória (doc. 20 da impugnação);
- g) Amostragens quanto aos agentes "*poeira/fumos metálicos*" e "*poeiras metálicas de cromo*",

f) amostragens quantos aos agentes tolueno e xileno (doc. 18 da impugnação);

g) EPIs específicos aos agentes óleos minerais, graxas/óleos e solventes, nos docs. 21 e 22 da impugnação);

h) relação dos funcionários expostos ao agente calor de forma meramente intermitente (doc. 23 da impugnação), além de melhorias para amenização do referido agente (doc. 24 da impugnação - proteção e melhorias nos postos de trabalho sujeitos a sobrecarga térmica);

i) treinamento de empregados para o uso de EPIs e relatórios do Sistema SAIA (docs. 27, 28 e 29 da impugnação), que trata de auditoria acerca do adequado uso e manutenção dos EPIs.

Ora, nos parece que a questão precisa ser julgada, invariavelmente, albergada pelos princípios da razoabilidade e da verdade material.

Como confrontar um lançamento, baseado em meras informações contidas numa planilha apresentada pelo contribuinte, com o robusto conjunto probatório apresentado pelo contribuinte?

Destaco o art. 142 do Código Tributário Nacional:

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

No presente caso, das duas uma:

a) ou a fiscalização confronta a planilha apresentada pela recorrente (retificada) com toda a documentação apresentada que vise a atenuação da exposição dos agentes aos riscos;

b) ou se realiza uma pesquisa *in loco* (deveria ter feito à época) a fim de atestar se eventuais informações contidas em planilhas são, de fato, verificadas, ou são meramente exposições eventuais e atenuadas por medidas de proteção.

Ressalte-se que a alegar que o relatório de entrega de EPIs solicitados, contém meras imprecisões ou, mesmo, não atendem a requisitos exigidos em normas técnicas de períodos posteriores ao abrangido pela autuação fiscal (Norma Regulamentadora nº. 6).

Destaca-se ainda depoimentos de empregados em ações trabalhistas acerca da existência de medidas protetivas (EPIs) e fornecimento e controle destes pela empresa (docs. 35 e 36 da impugnação)

Portanto, o conjunto probatório apresentado na peça fiscal acusatória no presente processo administrativo fiscal, não se faz suficiente para atestar, em vista do princípio da verdade material, a inequívoca exposição de todos os empregados da recorrente que se sujeitaram a conclusão fiscal de exposição a agentes nocivos de risco.

Processo nº 15504.725977/2011-09
Acórdão n.º **2401-004.509**

S2-C4T1
Fl. 9.357

Razão pela qual, ante o conteúdo probatório apresentado pelo contribuinte, entendo que merece provimento o recurso voluntário para os fins de afastar o lançamento do adicional previsto nos artigos 57 e 58 da Lei nº. 8.213/91.

CONCLUSÃO

Pelo exposto, conheço do recurso voluntário e, no mérito, voto por DAR PROVIMENTO.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Carlos Alexandre Tortato

Voto Vencedor

Conselheiro Cleberson Alex Friess - Redator Designado

Peço licença ao nobre Relator para discordar do voto proferido, exclusivamente nas matérias a seguir expostas.

a) Pedido de perícia

Na fase recursal a recorrente reiterou o pedido de perícia, o qual havia sido indeferido em primeira instância. O Relator conclui pela necessidade da realização da perícia requerida pela autuada, a fim de que fossem analisados e respondidos os diversos quesitos formulados relacionados à exposição dos empregados a agentes nocivos e ao pagamento de participação nos lucros ou resultados.

O exame pericial é um meio de prova, necessário apenas quando a elucidação de fato ou o exame de matéria demanda o auxílio de um especialista em determinado ramo específico do conhecimento. É dizer que a realização da perícia não constitui direito subjetivo do interessado.

Desde que fundamentado pelo julgador, o indeferimento da perícia não é motivo suficiente para declaração de nulidade da decisão, tampouco para caracterizar o cerceamento do direito de defesa.

Como destinatário final da perícia, compete ao julgador avaliar a prescindibilidade e viabilidade da produção da prova técnica para a elucidação dos fatos e/ou como instrumento de convicção para a solução da lide.

Pois bem. Os esclarecimentos solicitados pela recorrente prescindem de análise pericial.

Com relação aos planos de participação nos lucros ou resultados, a demonstração da inocorrência de fatos alegados pela autoridade lançadora se dá por meio de provas documentais, mediante juntada pela interessada dos acordos coletivos, programas de participação nos lucros ou resultados, planos de metas e mecanismos de aferição, das planilhas de avaliação e controle de desempenho dos trabalhadores, atas de participação formal do sindicato da categoria ou da comissão paritária nas negociações, entre outras.

À primeira vista, o julgador administrativo está habilitado a apreciar a documentação relacionada às matérias controvertidas que deve ser juntada aos autos pela parte interessada, ficando dispensado o pronunciamento alheio para a apreensão de fatos, bem como para o convencimento do julgador a respeito do conjunto probatório como um todo carreado ao processo administrativo.

Dessa feita, não enxergo o motivo pelo qual a comprovação das alegações da recorrente não possa ser realizada no corpo dos autos, necessitando da colaboração de um perito para elucidar as questões propostas.

Como cedição, a perícia não é via que se destine a produzir provas de responsabilidade das partes, suprimindo o encargo que lhes compete.

No tocante à perícia destinada à averiguação dos riscos ambientais e das medidas protetivas adotadas pela empresa, acrescento que é incerta a própria viabilidade da prova pericial.

O pedido do sujeito passivo tem por objetivo essencialmente conhecer a realidade fática no ambiente de trabalho, que abrangeu os anos de 2007 a 2008 (Anexo ANFOPAGRO - FOLHA DE PAGAMENTO SEGURADOS COM RISCO OCUPACIONAL, às fls. 1.175/1.706).

Quando da decisão de primeira instância, no ano de 2014, a utilidade da prova pericial já era bastante questionável, dada a probabilidade concreta de haver desaparecido, ou se modificado, as fontes de prova. Ainda mais agora em 2016, transcorridos que são quase 10 (dez) anos dos fatos contestados, não me parecendo estar presente o requisito da praticabilidade exigido para a realização do exame pericial.

Ressalto, por oportuno, que a constituição do crédito tributário apoiou-se em dados retirados de demonstrações ambientais fornecidas pela empresa, as quais foram elaboradas com base em trabalho "in loco", contemporâneo aos fatos geradores, realizado por profissionais habilitados em medicina e segurança do trabalho contratados pelo sujeito passivo para esse fim (item 1.5.1 do Relatório Complementar, às fls. 7.226/7.227).

Por sua vez, o Laudo Pericial trazido pela empresa, acostado às fls. 6.160/6.442, embora apresente conclusões parcialmente distintas das apresentadas no Relatório Fiscal, não é contemporâneo aos fatos geradores discutidos neste processo, dado que a avaliação foi realizada no ano de 2010, o que lhe atribui menor força axiológica como elemento de prova.

Cabe ainda dizer que a legislação tributária não impõe a verificação "in loco" das condições ambientais dos segurados empregados, ou mesmo a manifestação de um profissional da área de segurança ou medicina do trabalho, como requisito necessário, indispensável e prévio à constituição do crédito tributário relativo ao adicional destinado ao financiamento do benefício de aposentadoria especial.

Logo, deve ser mantido o indeferimento do pedido de perícia, conforme decisão de piso, prosseguindo-se no exame das demais matérias de defesa contidas na peça recursal.

b) Sujeição passiva solidária

Concordo com o I. Relator quando afirma que a autoridade lançadora não "fez qualquer prova, tampouco apresenta argumentos que atestem a existência do grupo econômico".

Por isso, escorreita a sua conclusão de afastar do polo passivo as pessoas jurídicas arroladas como responsáveis solidários, Aperam Inox Serviços Brasil Ltda, Arcelormittal Inox Brasil Tubos Ltda e Arcelormittal Bioenergia Ltda (item 11 do Relatório Fiscal, às fls. 61).

Minha objeção diz respeito tão somente ao fato de o Relator excluir a responsabilidade tributária solidária por fundamento mais amplo, inclusive exigindo a vinculação das empresas com os fatos geradores objeto de lançamento para o fim de impor a solidariedade.

A responsabilidade solidária apontada pela fiscalização sustenta-se no inciso II do art. 124 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, que veicula o Código Tributário Nacional (CTN), c/c inciso IX do art. 30 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991:

CTN

Art. 124. São solidariamente obrigadas:

I - as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal;

II - as pessoas expressamente designadas por lei.

(...)

Lei nº 8.212, de 1991

Art. 30. A arrecadação e o recolhimento das contribuições ou de outras importâncias devidas à Seguridade Social obedecem às seguintes normas

(...)

IX - as empresas que integram grupo econômico de qualquer natureza respondem entre si, solidariamente, pelas obrigações decorrentes desta Lei;

(...)

Em meu ponto de vista, seria suficiente a caracterização do grupo econômico formado pelas empresas, nos moldes do art. 494 da Instrução Normativa RFB nº 971, de 13 de novembro de 2009. É certo, contudo, que a autoridade lançadora não fez o mínimo esforço no Relatório Fiscal para demonstrar a ocorrência da hipótese prevista em lei.

c) Participação nos Lucros ou Resultados (PLR)

Como bem pontuado pelo I. Relator, uma das discussões centrais de mérito no processo administrativo envolve o pagamento pela empresa de participação nos lucros ou resultados a seus segurados empregados e contribuintes individuais (diretores não empregados).

Segundo a fiscalização, ao deixar de respeitar as regras e os requisitos legais estabelecidos na legislação tributária, a empresa atraiu a incidência sobre tais pagamentos das contribuições previdenciárias, assim como das contribuições reflexas devidas a terceiros.

Com contraposição, a recorrente defende que a política de pagamento de remuneração variável operacionalizada pela empresa atende aos ditames constitucionais e legais e, portanto, escapa à tributação.

Os documentos que instruem os autos bem demonstram a estrutura dos programas de participação nos lucros ou resultados implementados pelo sujeito passivo ao

longo do período fiscalizado. De uma forma transparente, o recurso voluntário reforça os modelos adotados pela empresa e defende a desvinculação dos pagamentos com relação à parcela salarial devida aos trabalhadores (fls. 9.051/9.119).

No que tange aos segurados empregados, o pagamento da participação nos lucros ou resultados é composto de dois modelos denominados "PME" e "GEDP":

(i) O Plano de Metas por Equipe (PME) é aplicável aos empregados chamados "operacionais/administrativos", a partir da fixação e avaliação do cumprimento de metas por equipe e metas gerais (fls. 1.967/1.981).

(ii) Já o Programa de Gestão de Desempenho (GEDP) está baseado em metas individuais dos empregados e metas corporativas, com aplicação aos gerentes, consultores, analistas e técnicos de nível superior especializado (fls. 2.129/2.145).

(iii) Além disso, a negociação coletiva estabelece um "plus" fixo, de forma adicional aos resultados acima mencionados.

Quando aos diretores não empregados, a participação nos lucros ou resultados é paga na forma de remuneração variável aferida considerando o atingimento de metas individuais e corporativas, utilizando-se da mesma sistemática do Programa GEDP, a eles também voltado (fls. 2.129/2.145).

No curso do procedimento fiscal, a autoridade lançadora identificou que os pagamentos realizados pela empresa em função dos programas de participação nos lucros ou resultados estavam segregados por rubricas, discriminadas nas folhas de pagamento e escrituração contábil. Por uma questão metodológica, a fiscalização optou em expor a situação concreta existente quanto às participações pagas aos segurados empregados e diretores estatutários igualmente tomando como referência as rubricas utilizadas pela empresa na sua documentação.

Não significa, porém, compreender que as razões da autoridade fiscal para a constituição do crédito tributário devem ser analisadas isoladamente, deixando de lado, para fins de confronto com a disciplina da Lei nº 10.101, de 19 de dezembro de 2000, o exame integrado dos programas de participação nos lucros ou resultados.

Ao detalhar a legislação tributável aplicável aos fatos jurídicos, o agente fiscal destacou que a participação nos lucros ou resultados tem por finalidade a integração entre o capital e trabalho, como incentivo à produtividade, devendo atender a vários requisitos para ficar de fora do alcance da tributação, em conformidade com o art. 2º da Lei nº 10.101, de 2000 (item 5.2 do Relatório Fiscal, às fls. 41):

5.2 - Para que a participação dos empregados nos lucros ou resultados da empresa não se constitua base de incidência de contribuições previdenciária, urge que os pagamentos ou créditos a este título atendam à normatização trazida pela MP 794/94 (reedições posteriores), transformada na Lei nº 10.101 de 19/12/2000, que regula a referida participação como instrumento de integração entre o capital e o trabalho e

como incentivo à produtividade, nos termos do art. 7º, inciso XI, da Constituição.

Notadamente o artigo 2º da Lei nº 10.101 traz a obrigatoriedade de que os pagamentos ou créditos a título de participação nos lucros e resultados seja objeto de negociação entre a empresa e seus empregados através de uma comissão escolhida pelas partes ou através de acordo/convenção coletiva, sendo que dos instrumentos decorrentes da negociação deverão constar regras claras e objetivas quanto à fixação dos direitos substantivos da participação e das regras adjetivas, inclusive mecanismos de aferição das informações pertinentes ao cumprimento do acordado, periodicidade da distribuição, período de vigência e prazos para revisão do acordo, podendo ser considerados, entre outros, critérios e condições de índices de produtividade, qualidade ou lucratividade da empresa e programas de metas, resultados e prazos, pactuados previamente.

Passa-se, na sequência, à análise dos pagamentos realizados pela recorrente a título de participação nos lucros ou resultados.

c.1) PLR aos segurados empregados

De acordo com o art. 2º da Lei nº 10.101, de 2000, a participação nos lucros ou resultados deverá decorrer de negociação coletiva entre o empregador e os seus empregados, nesses termos:

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

II - convenção ou acordo coletivo.

(...)

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

(...)

Independentemente da via de negociação adotada, é obrigatória a participação do sindicato representativo da categoria. Há uma expressa, literal e inequívoca determinação do legislador ordinário nesse sentido. Mesmo a comissão paritária escolhida pela empresa e trabalhadores para tratar do programa de pagamento adicional como incentivo à produtividade, deverá contar com a participação de um representante do sindicato.

A previsão de intervenção do sindicato na negociação tem por finalidade assegurar os interesses dos trabalhadores e contribuir para um melhor equilíbrio de forças com vistas à elaboração do documento que conterá os direitos substantivos e regras adjetivas da

participação. Com o arquivamento do instrumento de acordo na entidade sindical, além de comprovar os termos celebrados, possibilita exigir da empresa o cumprimento das regras estipuladas.

A empresa se refere à existência de programas espontâneos, posteriormente convalidados pela negociação coletiva anual entre empregador e sindicato, por intermédio da assinatura de acordos coletivos.

A fiscalização trouxe aos autos os correspondentes Acordos Coletivos de Trabalho (fls. 1.115/1.152). No Relatório Fiscal, há um breve resumo com as cláusulas associadas à participação dos empregados nos lucros ou resultados (item 5.3, às fls. 41/42).

Para melhor análise do conteúdo das cláusulas, reproduzo as disposições contidas nos acordos coletivos de trabalho.

Acordo Coletivo de Trabalho de 2006/2007 (fls. 1.115/1.127)

Vigência: 1º/11/2006 a 31/10/2007

Registro: 29/1/2007

CLÁUSULA 14ª - PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS OU RESULTADOS 2006: As partes estabelecem o pagamento de uma parcela fixa, no valor de R\$ 3.100,00 (três mil e cem reais), mais o valor correspondente a 80% (oitenta por cento) do salário nominal de cada empregado, garantindo-se um valor mínimo de R\$ 4.370,00 (quatro mil e trezentos e setenta reais) a ser pago no mês de janeiro de 2007. Deste total será deduzido o valor de R\$ 1.100,00 (mil e cem reais) adiantados em julho de 2006.

§ 1º - Fazem parte desta cláusula os valores do PME - Plano de Metas por Equipe, referentes ao primeiro semestre de 2006, pagos no mês de julho de 2006 e os valores do segundo semestre de 2006, que serão pagos no mês de janeiro de 2007.

§ 2º - Não se incluem nesta cláusula os Aprendizes de Ofício.

§ 3º - O valor pago a título de participação nos lucros não integrará o salário para qualquer efeito, não sendo incorporado para efeito de cálculo de parcelas rescisórias, benefícios e/ou demais consectários.

Acordo Coletivo de Trabalho de 2007/2008 (fls. 1.128/1.140)

Vigência: 1º/11/2007 a 31/10/2008

Assinatura: 6/3/2008

CLÁUSULA 13ª - PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS OU RESULTADOS 2007: As partes estabelecem o pagamento de uma parcela fixa, no valor de R\$ 3.600,00 (três mil e seiscentos reais), mais o valor correspondente a 80% (oitenta por cento) do

salário nominal de cada empregado, garantindo-se um valor mínimo de R\$ 4.800,00 (quatro mil e oitocentos reais) a serem pagos até 7 (sete) dias úteis após a assinatura do Acordo. Deste total será deduzido o valor de R\$ 1.300,00 (mil e trezentos reais) adiantados em julho de 2007.

§ 1º - Fazem parte desta cláusula os valores do PME - Plano de Metas por Equipe, referentes ao primeiro semestre de 2007, pagos no mês de julho de 2007 e os valores do segundo semestre de 2007, pagos no mês de janeiro de 2008.

§ 2º - Não se incluem nesta cláusula os Aprendizes de Ofício.

§ 3º - O valor pago a título de participação nos lucros não integrará o salário para qualquer efeito, não sendo incorporado pra efeito de cálculo de parcelas rescisórias, benefícios e/ou demais consectários.

Acordo Coletivo de Trabalho de 2008/2009 (fls.1.141/1.152)

Vigência: 1º/11/2008 a 31/10/2009

Assinatura: 5/12/2008

CLÁUSULA 13ª - PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS OU RESULTADOS 2008: As partes estabelecem o pagamento de uma parcela fixa, no valor de R\$ 3.600,00 (três mil e seiscentos reais), mais o valor correspondente a 80% (oitenta por cento) do salário nominal de cada empregado, garantindo-se um valor mínimo de R\$ 4.800,00 (quatro mil e oitocentos reais) a serem pagos até a segunda semana de janeiro. Deste total será deduzido o valor de R\$ 1.400,00 (mil e quatrocentos reais) adiantados em julho de 2008.

§ 1º - Fazem parte desta cláusula os valores do PME - Plano de Metas por Equipe, referentes ao primeiro semestre de 2008, pagos no mês de julho de 2008 e os valores do segundo semestre de 2008, a serem pagos no mês de janeiro de 2009.

§ 2º - Não se incluem nesta cláusula os Aprendizes de Ofício.

§ 3º - O valor pago a título de participação nos lucros não integrará o salário para qualquer efeito, não sendo incorporado pra efeito de cálculo de parcelas rescisórias, benefícios e/ou demais consectários.

Observa-se que a participação nos lucros ou resultados, segundo os documentos pactuados, consiste em uma parcela fixa e outra variável. A parcela variável é resultado da apuração do PME, de cada equipe, ao passo que a parcela fixa garante um pagamento mínimo a título de participação, proporcional ao salário dos empregados, quando o somatório das partes variável e fixa resultar em montante inferior ao valor de referência estabelecido.

De início, antes de examinar o que está ostensivo nos acordos coletivos, cabe destacar a inexistência de qualquer menção ao Programa GEDP, o que lhe retira, de imediato, o respaldo na negociação coletiva.

Argumenta a empresa que, tal como o PME, o GEDP é um programa de gestão de resultados mantido de forma espontânea, encontrando apoio no § 3º do art. 3º da Lei nº 10.101, de 2000, que permite expressamente a existência de planos espontâneos para pagamento da participação nos lucros ou resultados.

Reproduzo o preceptivo legal mencionado da Lei nº 10.101, de 2000:

Art. 3º (...)

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

(...)

Ocorre que, como visto, os incisos I e II do art. 2º da Lei nº 10.101, de 2000, autorizam apenas duas hipóteses de procedimento para elaboração de planos de participação nos lucros ou resultados.

Ao reportar a programas mantidos espontaneamente pela empresa, é de se convir que a lei pretendeu fazer alusão à participação oriunda da comissão paritária escolhida pela empresa e empregados, integrada, também por um representante indicado pelo sindicato da categoria (inciso I), em contraposição às obrigações surgidas dos acordos ou convenções coletivas de trabalho firmados pelas partes (inciso II).

Tal interpretação sistemática possibilita a coexistência, para o mesmo período de aferição, de dois distintos planos de participação nos lucros ou resultados livres de tributação, desde que no âmbito do regramento da Lei nº 10.101, de 2000.

Evidentemente, não há óbice para que a empresa implemente facultativamente uma participação dos empregados nos lucros, mediante uma iniciativa unilateral, como previsto, por exemplo, no art. 58 do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977:

Art 58 - Podem ser excluídas do lucro líquido do exercício, para efeito de determinar o lucro real, as participações nos lucros da pessoa jurídica:

I - atribuídas a seus empregados segundo normas gerais aplicáveis, sem discriminações, a todos que se encontrem na mesma situação, por dispositivo do estatuto ou contrato social, ou por deliberação da assembléia de acionistas ou sócios quotistas;

...)

Porém, nessa última hipótese, será uma participação alheia aos benefícios da Lei nº 10.101, de 2000.

Em relação ao GEDP, portanto, estão ausentes elementos de convicção que possam atestar com segurança que a fixação dos critérios e das condições do plano ocorreu mediante negociação entre a empresa e os empregados, na forma prevista na Lei nº 10.101, de 2000.

A falta de negociação com participação do sindicato da respectiva categoria implica considerar a parcela GEDP como integrante da remuneração e do salário-de-contribuição do trabalhador.

Na sequência, aprofundo a análise dos termos expressos nos Acordos Coletivos de Trabalho.

No que toca aos pagamentos vinculados à parcela fixa, a sua estipulação, na forma realizada nos acordos coletivos, desvirtua a essência do instituto da participação nos lucros ou resultados previsto em lei, visto que desconsidera qualquer esforço individual, da equipe ou mesmo do grupo de empregados para o alcance de índices de produtividade, metas ou resultados, os quais deveriam ser aferidos para fins de cumprimento do pactuado previamente entre as partes.

Nesse sentido, dispõem os arts. 1º e 2º da Lei nº 10.101, de 2000, a seguir reproduzidos:

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 (...)

§ 1º Dos instrumentos decorrentes da negociação deverão constar regras claras e objetivas quanto à fixação dos direitos substantivos da participação e das regras adjetivas, inclusive mecanismos de aferição das informações pertinentes ao cumprimento do acordado, periodicidade da distribuição, período de vigência e prazos para revisão do acordo, podendo ser considerados, entre outros, os seguintes critérios e condições:

I - índices de produtividade, qualidade ou lucratividade da empresa;

II - programas de metas, resultados e prazos, pactuados previamente.

(...)

Cuida-se, assim, de uma parcela com evidente natureza de complemento salarial, inclusive estando atrelada parcialmente ao salário nominal de cada empregado.

Por derradeiro, aprecio o que dispõe os acordos coletivos a respeito da parcela variável correspondente ao PME. Consoante os textos reproduzidos, o único aspecto

que vem especificado nos acordos coletivos é a previsão de seu pagamento aos trabalhadores no ano-calendário. Nada mais.

Se de um lado é impraticável, em princípio, o acordo coletivo conter o detalhamento integral de metas, critérios e condições acordados entre as partes, de outro é inaceitável a inexistência de qualquer disciplinamento no instrumento decorrente da negociação quanto à explicitação das regras a que estarão submetidos a empresa e os seus empregados para fins da participação nos lucros ou resultados.

A Lei nº 10.101, de 2000, é clara quando afirma que do resultado da negociação, que deve ser formalizado mediante documento, deverão constar regras claras e objetivas quanto à fixação dos direitos substantivos e quanto à fixação das regras adjetivas, com previsão de mecanismos de aferição das informações pertinentes ao cumprimento do acordado (art. 2º, § 1º).

Nos acordos coletivos nem mesmo houve preocupação em se estabelecer as condições e os critérios genéricos do PME, em que se faz a opção de transferir a descrição pormenorizada das regras para atos internos que são elaborados em separado, sem prejuízo do aval do sindicato.

A recorrente sustenta que os planos de participação nos lucros ou resultados, tal como o PME, são objeto de prévias discussões e que o acordo coletivo tão somente homologa e ratifica os termos negociados antecipadamente entre as partes. Vale dizer, há participação direta dos sindicatos dos trabalhadores na negociação muito antes do fechamento do acordo.

Ainda que se admita, em regime de exceção, e não como regra, a possibilidade de o sindicato delegar ou consentir, explícita ou implicitamente, que alguns critérios e condições do PME possam ser acordados entre empresa e empregados sem a sua participação, não há como validar a elaboração integral do plano de participação nos lucros ou resultados, como aparenta ocorrer, restrita apenas às tratativas diretas entre patrão e empregados, sem a intermediação do sindicato.

Há, no caso, uma visível e indesejável afronta explícita ao previsto na Lei nº 10.101, de 2000, em desprezo à finalidade das suas normas de garantia, cuja manifestação posterior do sindicato, com o agravante do seu caráter superficial, não tem o condão de legitimar a assinatura do acordo.

Acresço ainda mais um motivo para a não aceitação dos acordos coletivos em face do regramento previsto na Lei nº 10.101, de 2000. Segundo a fiscalização, os pagamentos foram realizados no próprio mês da assinatura dos acordos ou pagos em até 7 dias úteis após a assinatura do acordo (item 5.4 do Relatório Fiscal, às fls. 43).

De fato, o acordo registrado em 29/1/2007 aprovou o pagamento de participação no PME do ano-calendário 2006 (1º e 2º semestres), enquanto o acordo firmado em 6/3/2008 confirmou o pagamento no ano-calendário 2007 (1º e 2º semestres).

Destaco que o acordo coletivo datado de 6/3/2008 assumiu contornos inusitados, pois no momento em que foi assinado já haviam sido pagos todos os valores relacionados ao PME do ano de 2007, ali previstos (fls. 1.131).

A rigor, esse acordo assinado em 5/12/2008 validou o pagamento de participação nos lucros ou resultados do PME ainda em curso, relativamente ao ano-calendário 2008 (1º e 2º semestres). Todavia, os efeitos práticos acabam sendo idênticos a uma aprovação em janeiro de 2009, como adiante explico.

A assinatura do termo de ajuste antes do início do período a que se refiram os lucros ou resultados é a situação ideal para a garantia dos direitos dos trabalhadores e o incentivo ao aumento de produtividade. Nada obstante, possui reduzida aplicação no mundo real, dadas as dificuldades práticas de negociação e conclusão a tempo da sua formalização por escrito.

Por outro lado, no extremo oposto, não me alinho àqueles que defendem como suficiente tão somente a formalização do acordo não suceder ao pagamento da parcela final da participação nos lucros ou resultados.

Apenas quando da assinatura do termo de acordo, com a participação do respectivo sindicato, concretiza-se a negociação entre as partes e o ato consensual está apto a produzir efeitos jurídicos.

Em que pese o silêncio da lei em relação ao momento da assinatura do instrumento de negociação, a interpretação sistemática do inciso XI do art. 7º da Constituição da República de 1988 c/c Lei nº 10.101, de 2000, revela a obrigatoriedade de prévia pactuação dos termos do acordo para autorizar a fruição do benefício fiscal, com antecedência razoável aos fatos que pretende regular, para que se possa incentivar a produtividade do empregado e este adotar medidas para atingir as metas ou os resultados pré-estabelecidos.

Via de regra, portanto, é possível aceitar que a assinatura do acordo possa ser efetivada durante o exercício de avaliação, desde que o instrumento esteja assinado antes do término do período de apuração.

Entretanto, penso que não atende aos requisitos legais a assinatura apenas no último mês do período de apuração dos resultados, pois tal situação revela-se similar à assinatura posterior ao término do período de apuração. O lapso de tempo é insuficiente para que o empregado possa direcionar seus esforços para alcançar o que foi juridicamente pactuado.

Exposta a questão nesses termos, entendo que a autoridade fiscal procedeu de modo correto ao considerar os valores pagos a título de participação nos lucros ou resultados como submetidos à tributação, por estarem em desconformidade com o que prescreve a Lei nº 10.101, de 2000:

(i) Parcela fixa: por desvinculada de qualquer meta ou resultado previamente acordado, revelador de nítida natureza salarial;

(ii) Parcela variável (Programa GEDP): não foi objeto de negociação prévia entre a empresa e seus empregados, mediante um dos procedimentos estabelecidos nos incisos I e II do art. 2º da Lei nº 10.101, de 2000, com participação do sindicato; e

(iii) Parcela variável (Plano PME): não foi objeto de negociação prévia entre a empresa e seus empregados, mediante um dos procedimentos previstos nos incisos I e II do art. 2º da Lei nº 10.101, de 2000, com participação do sindicato.

Além disso, os acordos coletivos foram assinados em data posterior ao período de aferição (anos 2006 e 2007) ou no último mês de aferição (ano 2008), cujo efeito prático, nesta última hipótese, mostra-se similar à assinatura após o término do período de apuração.

Deixo de efetuar análise adicional a respeito de outros argumentos de defesa contra a pretensão fiscal, por desnecessário e/ou irrelevante para o deslinde desta parte do julgamento.

Os fundamentos acima delineados são mais que suficientes para explicitar as minhas razões pelas quais deve ser mantido, na íntegra, o crédito tributário exigido relativamente aos planos de participação nos lucros ou resultados destinados aos segurados empregados.

c.2) PLR aos diretores não empregados (contribuintes individuais)

A empresa pagou participação nos lucros ou resultados a seus diretores não empregados, na condição de segurados contribuintes individuais, na forma estabelecida no Plano GEDP.

Pois bem. Ao excluir da incidência tributária a participação nos lucros ou resultados da empresa paga ou creditada de acordo com lei específica, a alínea "j" do § 9º do art. 28 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, refere-se à Lei nº 10.101, de 2000, destinada tão somente aos segurados empregados.

Art. 28 (...)

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

(...)

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

(...)

Ao explicitar a norma de não incidência, o inciso X do § 9º do art. 214 do Regulamento da Previdência Social (RPS), aprovado pelo Decreto nº 3.048, de 6 de maio de 1999, toma o cuidado de acrescentar a expressão "empregado":

Art. 214 (...)

§ 9º 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;

(...) (GRIFOU-SE)

Isso porque a Lei nº 10.101, de 2000, não trata de pagamentos a trabalhadores não empregados, constando expressamente em seu corpo o regramento destinado à negociação entre empresa e seus empregados:

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

II - convenção ou acordo coletivo.

(...) (GRIFOU-SE)

Mais recentemente, o Supremo Tribunal Federal (STF) analisou a disciplina jurídica relativa à participação nos lucros ou resultados prevista no inciso XI do art. 7º da Carta Política de 1988.

Concluiu a Corte Suprema que sendo o preceito constitucional de eficácia limitada, a regulamentação somente se operou com a edição da Medida Provisória nº 794, de 29 de dezembro de 1994, reeditada inúmeras vezes até a conversão na Lei nº 10.101, de 2000, incidindo contribuição previdenciária relativamente aos fatos geradores concretizados antes da vigência daquele ato normativo.

Eis a ementa do Recurso Extraordinário (RE) nº 569.441/RS, submetido a sistemática de repercussão geral, Relator Ministro Dias Toffoli e Redator do Acórdão Ministro Teori Zavascki, julgado na sessão de 30/10/2014:

EMENTA: CONSTITUCIONAL E PREVIDENCIÁRIO. PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS. NATUREZA JURÍDICA PARA FINS TRIBUTÁRIOS. EFICÁCIA LIMITADA DO ART. 7º, XI, DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL. INCIDÊNCIA DA CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA SOBRE ESSA ESPÉCIE DE GANHO ATÉ A REGULAMENTAÇÃO DA NORMA CONSTITUCIONAL.

1. Segundo afirmado por precedentes de ambas as Turmas desse Supremo Tribunal Federal, a eficácia do preceito veiculado pelo art. 7º, XI, da CF – inclusive no que se refere à natureza jurídica dos valores pagos a trabalhadores sob a forma de participação nos lucros para fins tributários – depende de regulamentação.

2. Na medida em que a disciplina do direito à participação nos lucros somente se operou com a edição da Medida Provisória 794/94 e que o fato gerador em causa concretizou-se antes da vigência desse ato normativo, deve incidir, sobre os valores em questão, a respectiva contribuição previdenciária.

3. Recurso extraordinário a que se dá provimento.

De modo que não há como acolher o entendimento de que a expressão "lei específica" contida na alínea "j" do § 9º do art. 28 da Lei nº 8.212, de 1991, refere-se a mais de

uma lei ordinária, além da Lei nº 10.101, de 2000, abarcando a distribuição de valores também com base na Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976, a qual disciplina as sociedades anônimas.

Adiciona a recorrente que as parcelas não podem compor o salário-de-contribuição do trabalhador em razão do cumprimento de todos os requisitos para a distribuição da participação nos lucros aos administradores elencados no art. 152 da Lei nº 6.404, de 1976.

Para melhor compreensão da previsão contida na Lei das sociedades anônimas, transcrevo o art. 152 da Lei nº 6.404, de 1976:

Remuneração

Art. 152. A assembleia-geral fixará o montante global ou individual da remuneração dos administradores, inclusive benefícios de qualquer natureza e verbas de representação, tendo em conta suas responsabilidades, o tempo dedicado às suas funções, sua competência e reputação profissional e o valor dos seus serviços no mercado.

§ 1º O estatuto da companhia que fixar o dividendo obrigatório em 25% (vinte e cinco por cento) ou mais do lucro líquido, pode atribuir aos administradores participação no lucro da companhia, desde que o seu total não ultrapasse a remuneração anual dos administradores nem 0,1 (um décimo) dos lucros (artigo 190), prevalecendo o limite que for menor.

§ 2º Os administradores somente farão jus à participação nos lucros do exercício social em relação ao qual for atribuído aos acionistas o dividendo obrigatório, de que trata o artigo 202.

Os pagamentos realizados a título de "atribuição estatutária", também conhecidos como "participação estatutária", como ora se cuida, não se equiparam a valores decorrentes da remuneração de capital.

A remuneração do administrador pode ser composta por duas parcelas, uma fixa, conhecida como pró-labore (art. 150, "caput") e outra variável, consistente na participação nos lucros da companhia por ações, conforme definido pelos acionistas (art. 150, § 1º). Em um e outro caso, não há como liberar a empresa da tributação, porquanto as verbas possuem natureza remuneratória.

É verdade que a participação estatutária dos administradores, assim como o pagamento de dividendos aos acionistas, são contabilizadas em contas de patrimônio líquido, mediante redução do lucro acumulado, e não mediante débito em contas de resultado do exercício social.

Porém, tal característica contábil comum é insuficiente para agregar a natureza de remuneração do capital à participação estatutária. O dividendo pago a acionista

decorre da participação acionária na sociedade, ao passo que a participação estatutária ao diretor não empregado é paga em razão da prestação do trabalho.

De mais a mais, para fins da incidência da tributação previdenciária, a exigência de habitualidade das parcelas recebidas pelo segurado restringe-se somente aos ganhos sob a forma de utilidades, denominados "in natura".

A legislação tributária não faz menção ao requisito da habitualidade para os ganhos em pecúnia, de tal modo que estão incluídos no campo de incidência das contribuições previdenciárias, nos termos da Lei nº 8.212, de 1991, todos os pagamentos em dinheiro destinados a retribuir o trabalho, quer sejam habituais ou não.

Mantenho assim, divergindo o I. Relator, o crédito tributário exigido pela fiscalização relativamente ao plano de participação nos lucros ou resultados destinado aos diretores não empregados (contribuintes individuais).

d) Riscos Ocupacionais

Minha divergência com o nobre Relator diz respeito apenas aos agentes nocivos ruído e calor.

Argumenta a recorrente que os agentes insalubres apontados pela fiscalização são integralmente controlados por medidas administrativas praticadas pela empresa, por meio da adoção de equipamentos de proteção individual e/ou coletiva, entre outras providências no ambiente de trabalho.

No caso do ruído, todos os casos de exposição acima do limite de tolerância são passíveis de atenuação através de uso de equipamentos de proteção individual.

Quanto ao agente físico calor, a exposição dos empregados é meramente intermitente, tendo em vista o investimento da empresa em tecnologias que melhoram o ambiente de trabalho, tais como a criação de salas de descanso climatizadas, revezamentos e controles das fontes emissoras e dos sistemas de ventilação, o que afasta a cobrança do adicional, nos termos do § 3º do art. 57 da Lei nº 8.213, de 24 de julho de 1991.

Penso diferente, conforme justifico a seguir.

d.1) Agente Ruído

O Plenário do STF, no Recurso Extraordinário com Agravo (ARE) nº 664.335/SC, com repercussão geral reconhecida, de Relatoria do Ministro Luiz Fux, julgado na sessão de 4/12/2014, assentou entendimento no sentido de que a prova da neutralização da nocividade pelo uso de Equipamento de Proteção Individual (EPI) afasta a contagem de tempo de serviço especial para aposentadoria, com exceção do tempo em que o trabalhador esteve exposto de modo permanente ao agente físico ruído.

Para melhor compreensão do decidido pelo Tribunal Constitucional, transcrevo ementa do julgado na parte que interessa diretamente à matéria sob análise:

EMENTA: RECURSO EXTRAORDINÁRIO COM AGRAVO. DIREITO CONSTITUCIONAL PREVIDENCIÁRIO. APOSENTADORIA ESPECIAL. ART. 201, § 1º, DA CONSTITUIÇÃO DA REPÚBLICA.

REQUISITOS DE CARACTERIZAÇÃO. TEMPO DE SERVIÇO PRESTADO SOB CONDIÇÕES NOCIVAS. FORNECIMENTO DE EQUIPAMENTO DE PROTEÇÃO INDIVIDUAL - EPI. TEMA COM REPERCUSSÃO GERAL RECONHECIDA PELO PLENÁRIO VIRTUAL. EFETIVA EXPOSIÇÃO A AGENTES NOCIVOS À SAÚDE. NEUTRALIZAÇÃO DA RELAÇÃO NOCIVA ENTRE O AGENTE INSALUBRE E O TRABALHADOR. COMPROVAÇÃO NO PERFIL PROFISSIOGRÁFICO PREVIDENCIÁRIO PPP OU SIMILAR. NÃO CARACTERIZAÇÃO DOS PRESSUPOSTOS HÁBEIS À CONCESSÃO DE APOSENTADORIA ESPECIAL. CASO CONCRETO. AGENTE NOCIVO RUÍDO. UTILIZAÇÃO DE EPI. EFICÁCIA. REDUÇÃO DA NOCIVIDADE. CENÁRIO ATUAL. IMPOSSIBILIDADE DE NEUTRALIZAÇÃO. NÃO DESCARACTERIZAÇÃO DAS CONDIÇÕES PREJUDICIAIS. BENEFÍCIO PREVIDENCIÁRIO DEVIDO. AGRAVO CONHECIDO PARA NEGAR PROVIMENTO AO RECURSO EXTRAORDINÁRIO.

(...)

12. In casu, tratando-se especificamente do agente nocivo ruído, desde que em limites acima do limite legal, constata-se que, apesar do uso de Equipamento de Proteção Individual (protetor auricular) reduzir a agressividade do ruído a um nível tolerável, até no mesmo patamar da normalidade, a potência do som em tais ambientes causa danos ao organismo que vão muito além daqueles relacionados à perda das funções auditivas. O benefício previsto neste artigo será financiado com os recursos provenientes da contribuição de que trata o inciso II do art. 22 da Lei no 8.212, de 24 de julho de 1991, cujas alíquotas serão acrescidas de doze, nove ou seis pontos percentuais, conforme a atividade exercida pelo segurado a serviço da empresa permita a concessão de aposentadoria especial após quinze, vinte ou vinte e cinco anos de contribuição, respectivamente.

13. Ainda que se pudesse aceitar que o problema causado pela exposição ao ruído relacionasse apenas à perda das funções auditivas, o que indubitavelmente não é o caso, é certo que não se pode garantir uma eficácia real na eliminação dos efeitos do agente nocivo ruído com a simples utilização de EPI, pois são inúmeros os fatores que influenciam na sua efetividade, dentro dos quais muitos são impassíveis de um controle efetivo, tanto pelas empresas, quanto pelos trabalhadores.

14. Desse modo, a segunda tese fixada neste Recurso Extraordinário é a seguinte: na hipótese de exposição do trabalhador a ruído acima dos limites legais de tolerância, a declaração do empregador, no âmbito do Perfil Profissiográfico Previdenciário (PPP), no sentido da

eficácia do Equipamento de Proteção Individual - EPI, não descaracteriza o tempo de serviço especial para aposentadoria.

(...) (GRIFOU-SE)

Como se vê, embora a matéria decidida pela Corte se refira ao direito à aposentadoria especial, garantindo a contagem de tempo especial durante o período em que o trabalhador esteja exposto a ruído, mesmo que faça uso de EPI, é inegável seu reflexo na hipótese de incidência do adicional para financiamento do benefício da aposentadoria especial de que trata o inciso II do art. 22 da Lei nº 8.212, de 1991, exigido com fundamento nos §§ 6º e 7º do art. 57 da Lei nº 8.213, de 1991.

Tal conclusão decorre de que nenhum benefício previdenciário poderá ser criado, majorado ou estendido sem a correspondente fonte de custeio total e do princípio constitucional da preservação do equilíbrio financeiro e atuarial da Previdência Social (arts. 195, § 5º, e 201 da Constituição da República de 1988).

O uso efetivo de protetores auriculares pelos trabalhadores expostos a ruído, como defendido pela recorrente, ainda que reduza o agente agressivo a um nível tolerável, não é capaz de neutralizar a ação danosa que ele provoca na saúde do trabalhador, e, por consequência, não afasta a hipótese de incidência do adicional para custeio da aposentadoria especial sobre a remuneração dos trabalhadores expostos ao agente nocivo ruído acima dos limites de tolerância.

A respeito do nível de exposição ao ruído, o critério de avaliação quantitativa está previsto na Norma Regulamentadora (NR) nº 15, do Ministério do Trabalho e Emprego. Os fatos determinantes do limite de tolerância são o tempo de exposição e a intensidade do ruído.

De acordo com o Quadro do Anexo nº 1 da NR-15, o nível de ruído permitido de 85 decibéis diz respeito a uma exposição diária máxima de 8 horas. Caso a jornada de trabalho for de 7 horas, o nível de ruído não deverá exceder 86 decibéis. E assim por diante.

Em outras palavras, segundo a legislação de regência, quanto menor o tempo de exposição ao ruído é admitida uma maior intensidade, chegando a 115 decibéis para uma exposição diária máxima de 7 minutos.

Admitindo-se uma jornada de trabalho de 8 horas, sem cogitar o cumprimento de horas extras, o que extrapolaria o tempo de exposição diário normal, com reflexos na diminuição do limite de tolerância, o lançamento de ofício deve ser mantido na hipótese de exposição do segurado empregado a ruído superior a 85 decibéis (> 85 db).

Para fins de identificação dos trabalhadores expostos ao ruído acima dos limites legais de tolerância, assim como da respectiva remuneração, deve ser utilizada a Planilha do Anexo ANFOPAGRO, às fls. 1.175/1.706, a partir da informação contida na coluna "RUÍDO", somente e tão somente quando o valor for maior que 85 db.

d.2) Agente Calor

Como a própria empresa reconhece na peça recursal, não há equipamentos de proteção capazes de reduzir os níveis de exposição considerados insalubres relativamente ao agente físico calor.

O Anexo nº 3 da NR-15 estabelece limites de tolerância para exposição ao calor, acima do qual haverá probabilidade de dano à saúde do trabalhador, durante a sua vida laboral. A exposição ao calor é avaliada através do Índice de Bulbo Úmido Termômetro de Globo (IBUTG).

Mesmo uma política de descanso e revezamento, não tem o condão de descaracterizar a exposição desses empregados ao risco no ambiente de trabalho.

O Quadro nº 1 do Anexo nº 3 da NR-15 prevê o período de descanso necessário frente ao período efetivamente trabalhado, levando em conta o índice de calor do ambiente, aliado ao tipo de atividade desenvolvida pelo trabalhador.

A previsão de períodos de repouso em ambiente de exposição ao calor mais ameno, devido ao regime de descanso no próprio local, não significa intermitência, não descaracteriza a exposição do trabalhador ao agente nocivo e nem lhe retira o direito à aposentadoria especial.

Para fins de identificação dos trabalhadores expostos ao agente calor acima dos limites legais de tolerância, assim como da respectiva remuneração, deve ser utilizada a Planilha do Anexo ANFOPAGRO, às fls. 1.175/1.706, a partir das informações contidas nas colunas "CALOR" e "LT CALOR", somente e tão somente quando o valor de "CALOR" maior que "LT CALOR".

Em síntese, cabe decotar do lançamento relativo aos "Riscos Ocupacionais", apenas os valores incidentes sobre as remunerações dos segurados empregados não expostos aos agentes nocivos ruído e/ou calor acima dos limites de tolerância, nos termos antes explicados.

e) Adicional para financiamento da aposentadoria especial sobre as parcelas de PLR

Esclarece a fiscalização que realizou o lançamento de ofício correspondente ao adicional para financiamento da aposentadoria especial, na alíquota de 6%, incidente sobre os valores pagos a título de participação nos lucros ou resultados para os segurados empregados expostos a riscos ocupacionais (item 6 do Relatório Fiscal, às fls. 46/48).

A relação de segurados e da respectiva remuneração consta do Anexo denominado de ARORUBPLR - FOPAG PLR SEGURADOS COM RISCO OCUPACIONAL (fls. 338/573). No levantamento fiscal foram utilizados os códigos RP e RP2.

Uma vez tributável a parcela da participação nos lucros ou resultados distribuída nos exercícios de 2007 e 2008, de acordo com a fundamentação constante deste voto, é devida a cobrança do adicional para financiamento da aposentadoria especial sobre tais

parcelas pagas aos segurados empregados expostos aos agentes nocivos ruído e calor acima dos limites de tolerância.

Nada obstante, a fim de manter a congruência decisória, é insubsistente a cobrança do adicional relativamente aos segurados empregados não expostos aos agentes nocivos ruído e/ou calor acima dos limites de tolerância ("tópico anterior").

A exclusão do lançamento fiscal deve ser realizada a partir dos dados da planilha do Anexo ARORUBPLR, às fls. 338/573.

Conclusão

Ante o exposto, voto por CONHECER do recurso voluntário e DAR-LHE PROVIMENTO PARCIAL para:

(a) afastar a sujeição passiva solidária em nome das empresas Aperam Inox Serviços Brasil Ltda, Arcelormittal Inox Brasil Tubos Ltda e Arcelormittal Bioenergia Ltda, pela ausência de prova do grupo econômico;

(b) decotar do lançamento relativo aos "Riscos Ocupacionais" apenas os valores incidentes sobre as remunerações dos segurados empregados que não estejam expostos aos agentes nocivos ruído e/ou calor acima dos limites de tolerância; e

(c) excluir a incidência do adicional para financiamento do benefício de aposentadoria especial sobre os valores pagos a título de participação nos lucros ou resultados exclusivamente em relação aos segurados empregados não expostos aos agentes ruído e/ou calor acima dos limites de tolerância.

Acompanho o Relator nas demais matérias em que não há divergência com o voto vencedor.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Cleber Alex Friess