



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

Processo n° 15504.725981/2011-69
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 2301-005.102 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 8 de agosto de 2017
Matéria CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS
Recorrente APERAM INOX AMERICA DO SUL S.A.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Ano-calendário: 2007, 2008

PEDIDO DE PERÍCIA E DILIGÊNCIA.

A autoridade preparadora determinará, de ofício ou a requerimento do sujeito passivo, a realização de diligências, inclusive perícias quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis. (Art. 18 do Decreto nº 70.235/72.)

INCONSTITUCIONALIDADE DE NORMA. CARF. INCOMPETÊNCIA.

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária. (Súmula Carf nº 2.)

PROCESSO ADMINISTRATIVO DE REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA FINS PENAIIS. CARF. AUSÊNCIA DE COMPETÊNCIA.

O CARF não é competente para se pronunciar sobre controvérsias referentes a Processo Administrativo de Representação Fiscal para Fins Penais. (Súmula CARF nº 28, vinculante.)

RELAÇÃO DE VÍNCULOS E RELATÓRIO DE REPRESENTANTES LEGAIS.

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

PROPOSITURA DE AÇÃO JUDICIAL. RENÚNCIA À INSTÂNCIA ADMINISTRATIVA.

Importa renúncia às instâncias administrativas a propositura pelo sujeito passivo de ação judicial por qualquer modalidade processual, antes ou depois

do lançamento de ofício, com o mesmo objeto do processo administrativo, sendo cabível apenas a apreciação, pelo órgão de julgamento administrativo, de matéria distinta da constante do processo judicial. (Súmula Carf nº 01.)

PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS E RESULTADOS. 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 PELA MEDIDA PROVISÓRIA 794, DE 1994 .

Segundo jurisprudência do plenário do Supremo Tribunal Federal (tema de Repercussão Geral 344), 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, que só se operou com a edição da Medida Provisória 794, de 1994 (convertida na Lei 10.101, de 2000).

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 início 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.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos, acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos: (a) NÃO CONHECER das questões atinentes (a.1) à representação fiscal para fins penais e (a.2) ao controle repressivo de constitucionalidade; (b) REJEITAR (b.1) o pedido de diligência e (b.2) as preliminares de nulidade; e no mérito, NEGAR PROVIMENTO ao recurso voluntário, nos termos do voto do relator. Acompanham pelas conclusões, no mérito, os conselheiros Fábio Piovesan Bozza, Alexandre Evaristo Pinto, Wesley Rocha e Thiago Duca Amoni.

Acompanhou o julgamento o Dr. Tiago Conde Teixeira, OAB/DF 24.259.

JOÃO BELLINI JÚNIOR – Presidente e Relator.

EDITADO EM: 17/08/2017

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Andrea Brose Adolfo, Fabio Piovesan Bozza, João Maurício Vital, Alexandre Evaristo Pinto, Denny Medeiros Silveira, Wesley Rocha, Thiago Duca Amoni e João Bellini Júnior (Presidente).

Relatório

Trata-se de recurso voluntário em face do Acórdão 32-55.455, exarado pela 6ª Turma da DRJ em Belo Horizonte (e-fls. 2.823 a 2.850).

O processo administrativo é constituído pelos Auto de Infração Debcad nº 37.331.405-1, que formaliza exigências relativas a contribuições destinadas às “Outras Entidades e Fundos” (FNDE, Senai, Sesi, Sebrae e Incra), incidentes sobre diferenças apuradas com despesas realizadas com custo de seus empregados e diretores, constantes das folhas 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. Os valores das referidas rubricas pagas a contribuintes individuais não foram incluídos no lançamento em questão.

Em sede de impugnação foi solicitada a realização de perícia; a autoridade julgadora de primeira instância solicitou diligência fiscal (e-fl. 1100).

O resultado dessa diligência (e-fls. 1105 a 1120) foi cientificado à contribuinte que sobre ela se manifestou às e-fls. 1135 a 1158.

A DRJ julgou a impugnação improcedente, em acórdão que recebeu as seguintes ementas:

ASSUNTO: OUTROS TRIBUTOS OU CONTRIBUIÇÕES

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

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 PENALIS 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 consequência, 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.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

A ciência dessa decisão ocorreu em 16/05/2014 (e-fl. 2.852).

Em 16/06_/2014, foi apresentado recurso voluntário (e-fls. 2.855 a 2.883), sendo alegado, em síntese:

I) dever serem excluídos os corresponsáveis;

II) a nulidade da representação fiscal para fins penais;

III) dever ser deferida a realização de prova pericial;

IV) a ausência de natureza salarial das verbas pagas e a não incidência das contribuições à seguridade social;

V) o cumprimento dos ditames constitucionais e legais da verba paga a título de participação nos lucros e resultados;

VI) equívocos nas premissas da fiscalização e reiterados pelo acórdão da DRJ.

O mérito do recurso voluntário tem seu teor resumido no relatório do acórdão recorrido, que peço vênha para reproduzir:

Verba paga a título de Participação nos Lucros e Resultados
Transcrevendo o art. 7º, XI, da CF/88 diz que, sendo um comando constitucional, sua interpretação deve ser ampla, pois nem a interpretação e nem tampouco a regulamentação podem restringir o alcance constitucional. Cita decisão do CARF.

Alega que ainda que se interprete a não tributação das parcelas da PLR como um incentivo fiscal, nos termos do art. 111 do CTN, a literalidade ali empregada não pode levar à falta de lógica no sistema. Cita decisão do STJ.

Argumenta que a Lei 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. Desta forma, os ditames da referida lei não podem ser tomados como obrigatórios, mas indutivos, ou seja, comprovada a natureza de participação nos lucros nada pode obstar a vontade constitucional e deixar de compor tais parcelas na base de cálculo das contribuições previdenciárias. Cita decisão do STJ.

Diz que a autuação ofende à Constituição Federal, pois, a fiscalização pretende desconfigurar as parcelas pagas a título de participação nos lucros e resultados pela impugnante, nos exercícios de 2007 e 2008, respaldando-se em requisitos legais que sequer existem.

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

Discorre sobre o modelo de gestão da impugnante denominado GPS (Gestão Para o Sucesso), onde as metas da diretoria são desdobradas em projetos, estudos, melhorias do dia a dia, e este resultado alimenta o processo de carreira e remuneração da empresa (PME e GEDP). Diz que apesar deste desdobramento, o GPS é um programa geral para toda a Companhia, uma vez que todos os empregados são avaliados tanto individualmente quanto por equipe, sendo que o PME e o GEDP influenciam diretamente os grupos apenas no momento do pagamento da PLR.

Relata toda a sistemática do PME (Programa de Metas por Equipe), concluindo que todos os requisitos constantes da Lei 10.101/00 são atingidos, visto que todas as metas são previamente pactuadas, os resultados acompanhados, nenhuma meta tem relação com a obrigação contratual e laboral direta.

O GEDP é utilizado para o pagamento da PLR para os demais empregados não participantes do PME (técnicos especializados, gerentes e diretores) que é composto por metas individuais e metas corporativas. Exemplifica com a apuração do valor a ser pago a título de PLR para o empregado Eduardo Mesquita no ano de 2006. Diz que, 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.

Alega que a não incidência de contribuições previdenciárias para pagamentos de PLR feitos de acordo com a legislação, possui a condição de não ser mero disfarce de remuneração habitual pelo trabalho do segurado e visa a ampliação da renda dos trabalhadores, oriunda do atendimento de metas desejadas pelas empresas, e o aumento de produtividade destas, com a conseqüente ampliação da produtividade e da competitividade do país.

Prossegue argumentando que, 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.

Dos equívocos nas premissas cometidos pela fiscalização em suas premissas

a- Não apresentação de instrumento de negociação coletiva

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 a 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 subjetivos) e as regras, objetivos, formas, meios para se atingir este ganho.

Prossegue argumentando que 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:

- os direitos substantivos da participação estão definidos: na condição para pagamento da PLR, na definição do montante a ser distribuído, e no conhecimento prévio da fórmula de cálculo, para que os segurados empregados tenham ciência de quanto vão auferir;*
- as regras adjetivas, inclusive mecanismos de aferição das informações pertinentes ao cumprimento do acordado, estão dispostas: na obrigatoriedade de que as metas sejam quantificáveis, de forma a possibilitar avaliação objetiva do percentual de atingimento de cada resultado; nas formas de acompanhamento e fiscalização do acordado; na definição*

prévia das metas por área de atuação e do conseqüente pagamento e na publicação periódica de atingimento de metas.

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.

Transcreve pronunciamento do STJ e ementa de julgado do CARF.

b- Pagamentos realizados no próprio mês da assinatura dos acordos

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- 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- 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.

(...)

Da quantificação equivocada do crédito tributário

a) Divergência quanto à base de cálculo das contribuições

Diz que o laudo do Escritório de Contabilidade do Sr. Rodrigo Assunção de Oliveira, contratado para verificar a base de cálculo considerada pela fiscalização, concluiu que existe excesso de cobrança da ordem de R\$659.712,41 (base de cálculo apurada pela fiscalização (R\$56.188.702,21) e a fornecida pela APERAM (R\$55.528.989,80)), cabendo à fiscalização corrigir a base de cálculo.

Foi alegado ainda, somente por ocasião do recurso voluntário, erro na quantificação do crédito tributário, uma vez que ao calcular a alíquota do SAT sobre a base de cálculo foi adotado o percentual de 3% (risco máximo) para todas as unidades, sem a ponderação do risco da atividade preponderante de cada estabelecimento; a alíquota do SAT deve ser calculada com base no grau de risco da atividade desenvolvida em cada um dos estabelecimentos da empresa, jamais podendo ser arbitrada com base na atividade preponderante quando há mais de um CNPJ envolvido, como restou assentado pela Súmula 351 do STJ, sendo a lei – neste ponto – absolutamente inconstitucional por conta da natureza securitária do referido adicional.

Afirma que, no presente caso, a nulidade do arbitramento é ainda mais evidenciada pela coisa julgada obtida nos autos do Mandado de Segurança nº 1997.38.00043212-0 (doc. 16 da impugnação), por decisão definitiva proferida no âmbito do STJ, que garantiu a si o direito ao recolhimento do SAT conforme o grau de risco avaliado em

cada estabelecimento (doc. 17 da impugnação), concluindo que, além da insubsistência do crédito tributário, padece ele de tais defeitos de quantificação.

Foram feitos os seguintes pedidos:

a) em preliminar: (a.1) suspender o Processo de Representação Fiscal para Fins Penais até o término do presente Processo Administrativo; (a.2) anular o auto de infração por ausência de motivação da autoridade administrativa; (a.3) deferir a realização de prova pericial nos termos requeridos na impugnação administrativa; (a.4) o trâmite conexo deste processo com os Autos de Infração Debcads 37.331.404-3, 37.331.406-0 e 51.015.386-0;

b) no mérito, declarar a insubsistência total da autuação.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Relator João Bellini Júnior

O recurso voluntário é tempestivo e aborda matéria de competência desta Turma. Portanto, dele tomo conhecimento.

PRELIMINARES

DA EXCLUSÃO DOS CORRESPONSÁVEIS

A recorrente requer a exclusão dos diretores, presidentes, administradores e conselheiros de administração informados no Relatório de Vínculos, em razão da ausência dos requisitos do art. 135, III, do CTN.

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

Assim, denego o pedido pela sua impossibilidade jurídica: não é possível excluir a responsabilidade tributária de pessoas a quem tal responsabilidade não é atribuída.

DA NULIDADE DA REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA FINS PENAIS

É arguida a nulidade da representação fiscal para fins penais; pede-se a sua suspensão até o término do presente processo administrativo fiscal.

Porém, de acordo com a Súmula CARF nº 28 (vinculante), “o CARF não é competente para se pronunciar sobre controvérsias referentes a Processo Administrativo de Representação Fiscal para Fins Penais”, pelo que não conheço desta questão.

DA PRODUÇÃO DE PROVA PERICIAL

A recorrente sustenta seja deferida a realização de prova pericial nos termos requeridos na impugnação, haja vista que a perícia é essencial a referendar os fatos e fundamentos apresentados. Em sede de impugnação fora indicada a perita Magda Regina Sant'Ana Plair e formulados os seguintes quesitos:

- informar se a empresa possuía, no período autuado, Acordo Coletivo de Trabalho prevendo o pagamento de Participação nos Lucros ou Resultados. Informar, ainda, os valores acordados e quais os empregados que são atingidos pelo pagamento;
- informar se consta do programa PME/GEDP regras claras e objetivas quanto à fixação do direito à Participação dos empregados nos Lucros e Resultados a serem obtidos e ali especificados;
- informar se há algum pagamento individual de PLR realizado em periodicidade inferior a um semestre civil, ou mais de duas vezes ao ano;
- 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;
- informar como o programa PME/GEDP 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;
- informar se há um acompanhamento e a devida publicidade das metas estipuladas nos planos espontâneos no decorrer do período de apuração;
- para os diretores, favor informar se a empresa pagou tal parcela nos limites e forma da Lei 6.404/76;
- informar se a própria Lei 10.101/00 prevê a possibilidade da empresa manter os seus planos espontâneos.

No processo administrativo fiscal a autoridade julgadora não está obrigada a deferir pedidos de realização de diligência ou perícia requeridas. A teor do disposto no art. 18 do Decreto nº 70.235, de 1972, com redação dada pelo art. 1º da Lei nº 8.748, de 1993, tais pedidos somente são deferidos quando necessários à formação de convicção do julgador.

Ou seja, a perícia ou a diligência só têm razão de ser quando há questão de fato ou de prova a ser elucidada, a critério da autoridade administrativa que realiza o julgamento do processo. Além do mais, descabe diligência ou perícia para averiguação de fato que possa ser comprovado com a juntada de prova documental, cuja guarda e comprovação está a cargo do sujeito passivo, como se dá no presente caso.

Entendo que não há elemento probatório a ser esclarecido por meio de perícia/diligência, a qual entendo desnecessária para o julgamento do recurso voluntário. Isso porque os quesitos tratam ou de questões envolvendo meras provas documentais, que podem e devem ser juntadas aos autos pela defesa – como os acordos coletivos, programas de

participação nos lucros ou resultados, planos de metas e mecanismos de aferição, planilhas de avaliação e controle de desempenho dos trabalhadores, atas de participação formal do sindicato da categoria ou da comissão paritária nas negociações – ou se trata de interpretação de lei, como na questão de informar se a Lei 10.101/00 prevê a possibilidade da empresa manter os seus planos espontâneos.

PEDIDO DE CONEXÃO

Quanto ao pedido de trâmite conjunto dos processos relativos aos Autos de Infração a seguir citados, a matéria concernente à vinculação de processos por conexão, decorrência ou por serem reflexos se encontra na atribuição administrativa do Presidente de Câmara ou Seção (Ricarf, art. 6º, § 3º), não sendo esta Turma de julgamento competente para deferir ou indeferir tal pedido.

Debcad 37.331.404-3 (obrigação principal – contribuições previdenciárias a cargo da empresa incidentes sobre o valor das rubricas pagas ou creditadas aos segurados empregados e diretores na forma dos arts. 22, item I, da Lei 8.212/91 e contribuições relativas ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho - GILRAT, incidentes sobre o total das contribuições pagas ou creditadas aos segurados empregados. Fatos geradores: 01/2007 a 13/2008.),

Debcad 37.331.406-0 (obrigação acessória - Apresentar a empresa o documento a que se refere a Lei nº 8.212, de 24.07.91, art. 32, inciso IV e parágrafo 3o, acrescentados pela Lei nº 9.528, de 10.12.97, com fatos geradores não correspondentes a todas as contribuições previdenciárias.) e

Debcad 51.015.386-0 (obrigação acessória - deixar a empresa de prestar à Secretaria da Receita Federal do Brasil todas as informações cadastrais, financeiras e contábeis de interesse da mesma, na forma por ele estabelecida, bem como os esclarecimentos necessários à Fiscalização, conforme previsto na Lei 8.212, de 24.07.91.),

Mesmo que assim não fosse, não estão indicados a quais processos administrativos se relacionam os citados debcad, o que, por si só seria impeditivo do deferimento do pedido, uma vez que não existe controle de processos administrativos fiscais em face do debcad que lhe deu origem.

Ademais, pesquisando no sítio eletrônico do CARF pelo valor do crédito tributário indicado para cada debcad no recurso voluntário (respectivamente, R\$43.214.549,57, R\$1.280.521,20 e R\$15.244,14), verifico que, apesar de não citar o debcad a que se refere, o processo administrativo 15504.725977/2011-09 trata dos mesmos anos-calendários e constitui crédito tributário de R\$43.214.549,57; o processo foi julgado em 28/11/2016 pelo Acórdão 2401-004.509, o qual recebeu as seguintes ementas:

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 NR15.

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

Fica assim prejudicado o pedido de conexão entre os processos.

À vista do exposto, denego o pedido de encaminhamento do pedido ao Sr. Presidente de Seção.

MÉRITO

PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS E RESULTADOS

A Constituição Federal, no art. 7º, XI, instituiu a participação dos trabalhadores nos lucros e resultados da empresa, a desvinculando da remuneração e, portanto, da base de cálculo das contribuições previdenciárias, nos termos da lei:

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**;*

O Pleno do Supremo Tribunal Federal, no julgamento do RE 569.441/RS (com repercussão geral conhecida, tema 344) decidiu que (a) tal norma é de eficácia limitada, dependendo de regulamentação, “inclusive no que se refere à natureza jurídica dos valores pagos a trabalhadores sob a forma de participação nos lucros para fins tributários” e (b) “a disciplina do direito à participação nos lucros somente se operou com a edição da Medida Provisória 794/94”. O acórdão recebeu a seguinte 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. (Grifou-se.)

Tal acórdão transitou em julgado em 23/02/2015.

A seu turno, a Lei 8.212, de 1991 (art. 28, § 9º, “j”), ao tratar do salário-de-contribuição, também previu a necessidade de lei específica para que as importâncias recebidas pelos segurados a título de participação nos lucros e resultados não integrem o salário de contribuição:

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

*I - para o empregado e trabalhador avulso: a remuneração auferida em uma ou mais empresas, assim entendida a **totalidade dos rendimentos pagos, devidos ou creditados a qualquer título**, durante o mês, destinados a retribuir o trabalho, qualquer que seja a sua forma, inclusive as gorjetas, os ganhos habituais sob a forma de utilidades e os adiantamentos decorrentes de reajuste salarial, quer pelos serviços efetivamente prestados, quer pelo tempo à disposição do empregador ou tomador de serviços nos termos da lei ou do contrato ou, ainda, de convenção ou acordo coletivo de trabalho ou sentença normativa; (Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97)*

II - para o empregado doméstico: a remuneração registrada na Carteira de Trabalho e Previdência Social, observadas as normas a serem estabelecidas em regulamento para comprovação do vínculo empregatício e do valor da remuneração;

III - para o contribuinte individual: a remuneração auferida em uma ou mais empresas ou pelo exercício de sua atividade por conta própria, durante o mês, observado o limite máximo a que se refere o § 5º; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).

IV - para o segurado facultativo: o valor por ele declarado, observado o limite máximo a que se refere o § 5º. (Incluído pela Lei nº 9.876, de 1999).

(...)

§ 9º Não integram o salário-de-contribuição para os fins desta lei:

(...)

*j — a participação nos lucros ou resultados da empresa, **quando para ou creditada de acordo com a lei específica**. (Grifou-se.)*

Assim, apenas com a Medida Provisória 794, de 1994, convertida na Lei nº 10.101, de 2000, a matéria foi regulamentada. Ou seja, de acordo com o entendimento do STF expresso no julgamento de acórdão submetido ao rito da repercussão geral – de utilização compulsória por este CARF, a teor do art. 62-A do Anexo II do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF 343, de 2015 (Ricarf) – não há falar em participação nos lucros e resultados decorrentes do art. 7º, XI, da Constituição Federal anteriormente à edição da Medida Provisória 794, de 1994 (friso a data de 1994, que, por si só, exclui a pretensão de alguns que vêm na Lei 6.404, de 1976 a regulamentação de PLR a serem pagos a administradores).

Assim, de acordo com o texto da Lei nº 10.101, de 2000, a participação dos trabalhadores nos lucros ou resultados da empresa é (a) instrumento de integração entre o capital e o trabalho e (b) incentivo à produtividade:

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.

Como instrumento de **incentivo à produtividade, (a) a pactuação do pagamento de lucros ou resultados deve ser anterior ao período aquisitivo a que se refere**

(a partir deste ponto, o texto negrito e marcado por letras sequenciais lista os requisitos para o exercício do pagamento da PLR). Nesse sentido, a jurisprudência deste CARF:

PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS DESCUMPRIMENTO DOS PRECEITOS LEGAIS ACORDO PRÉVIO ASSINATURA DE ACORDO NO FIM DO EXERCÍCIO.

Ao descumprir os preceitos legais e efetuar pagamentos de participação nos lucros, sem a existência de acordo prévio o recorrente assumiu o risco de não se beneficiar pela possibilidade de que tais valores estariam desvinculados do salário. (Ac. 9202-004.347) (Grifou-se.)

PLANO NOS LUCROS E RESULTADOS SEM PACTUAÇÃO PRÉVIA. IRREGULARIDADE. INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA NOS VALORES PAGOS A ESTE TÍTULO.

Consta nos autos que não se teve pactuação prévia dos PLR's em estudo, eis que a distribuição de lucros e resultados para pagamentos aos funcionários foram albergados aos planos distintos para cada funcionário, dado a sua especificidade laboral.

No caso em tela informa a Recorrente que ela optou por adotar uma política que considera que a participação de cada funcionário no PLR são auferidos no desempenho pessoal de suas funções e para isto criou a "Ficha de Avaliação de Performance", onde ela foi estabelecida antes da data do pagamento da PLR, ou seja, cada funcionário agraciado com o benefício tinha o conhecimento do seu dever a cumprir para fazer jus ao benefício.

Entretanto, isto não é possível para ter em valia o PLR porque a lei de regência, em seu artigo 2º diz que o PLR será objeto de negociação entre a empresa e seus empregados, mediante procedimentos escolhidos pelas partes de comum acordo, podendo ser 1) instrumentos decorrentes de 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; ou 2) em a negociação não prosperando poderá ser utilizado a mediação e ou arbitragem. (Ac. 2301-004.361) (Grifou-se.)

PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS OU RESULTADOS. ACORDO POSTERIOR AO PERÍODO DE AFERIÇÃO DOS RESULTADOS. AUSÊNCIA DE NEGOCIAÇÃO ENTRE EMPRESA E SEUS EMPREGADOS. PAGAMENTOS EM DESACORDO COM AS FINALIDADES DA LEI Nº 10.101, DE 2000. INCIDÊNCIA DA TRIBUTAÇÃO.

Integram a base de cálculo das contribuições previdenciárias os valores pagos a título de participação nos resultados em desacordo com a Lei nº 10.101, de 2000.

Está sujeita à tributação a participação nos lucros ou resultados que não foi objeto de negociação prévia entre a empresa e seus empregados, mediante um dos procedimentos previstos na Lei nº 10.101, de 2000.

Da mesma maneira, o acordo firmado quando os resultados já foram alcançados, cujos pagamentos ocorrem em função da comparação entre o volume de vendas previsto e o realizado no período, não atende ao estabelecido na Lei nº 10.101, de 2000, pois não há como incentivar e aferir algo que já foi alcançado. (AC. 2401-004.411) (Grifou-se.)

No mesmo sentido, a jurisprudência do STJ:

(...)PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS E RESULTADOS DA EMPRESA. REQUISITOS DO ART. 2º DA LEI 10.101/2000. AUSÊNCIA DE NEGOCIAÇÃO COLETIVA PRÉVIA. INCIDÊNCIA DA CONTRIBUIÇÃO (...)

(...)

8. O acordo coletivo sobre participação nos lucros deve ser prévio, estabelecendo os critérios de distribuição dos lucros, para evitar que a negociação tardiamente entabulada possa ser utilizada pela empresa como válvula de escape para a sonegação fiscal. (REsp 1216838 / RS, julgado em 06/12/2011) (Grifou-se.)

O art. 2º prevê os requisitos para que se possa excluir do salário-de-contribuição os valores pagos a título de participação nos lucros:

(b) negociação entre empresa e empregados, mediante um dos procedimentos escolhidos pelas partes de comum acordo (b.1) comissão escolhida pelas partes (a partir de 1º/01/2013, comissão paritária) com a participação de representante do sindicato da respectiva categoria, mediante acordo, ou (b.2) mediante acordo ou convenção coletiva (art. 2º, I e II);

(c) dos instrumentos decorrentes da negociação (acordo entre empresa e empregados ou no acordo ou convenção coletiva) deverão constar regras claras e objetivas quanto à fixação (b.1) dos direitos substantivos (participação nos lucros ou resultados) e (b.2) das regras adjetivas (condições a serem satisfeitas) (art. 2º, § 1º);

(d) necessariamente deverão ser convencionados: **mecanismos de aferição** das informações pertinentes ao cumprimento do acordado, **periodicidade da distribuição, período de vigência e prazos para revisão do acordo** (art. 2º, § 1º);

(e) entre outros, podem ser considerados como critérios ou condições: **índices de produtividade, qualidade ou lucratividade da empresa, programas de metas, resultados e prazos, pactuados previamente** (art. 2º, § 1º, I e II);

(f) o acordo deverá ser arquivado na entidade sindical dos trabalhadores (art. 2º, § 3º).

Ainda, de acordo com o art. 3º da Lei 10.101, de 2000:

(g) a participação nos lucros ou resultados não substitui ou complementa a remuneração devida a qualquer empregado (art. 3º, caput);

(h) é vedado o pagamento de qualquer antecipação ou distribuição de valores a título de participação de lucros ou resultados da empresa em periodicidade inferior a um semestre civil, ou mais de duas vezes no mesmo ano civil. (A partir de 1º/01/2013, a vedação tem como objeto 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.) (art. 3º, § 2º);

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

Se a empresa instituir a participação nos lucros ou resultados deverá atender todos os requisitos expostos na Lei nº 10.101, de 2000 (letra “a” a “g” retro); por outro lado, a fiscalização não pode exigir o cumprimento de pressupostos que nela não constam.

Nas palavras do Conselheiro Julio Cesar Vieira Gomes (Acórdão 2301-004.728), as quais tomo como minhas, *mutatis mutandis*:

Como se constata pelas disposições acima, a regulamentação é no sentido de proteger o trabalhador para que sua participação nos lucros se efetive. Não há regras detalhadas na lei sobre os critérios e as características dos acordos a serem celebrados. Os sindicatos envolvidos ou as comissões, nos termos do artigo 2º, têm liberdade para fixarem os critérios e condições para a participação do trabalhador nos lucros e resultados. A intenção do legislador foi impedir que critérios ou condições subjetivos obstassem a participação dos trabalhadores nos lucros ou resultados. As regras devem ser claras e objetivas para que os critérios e condições possam ser aferidos. Com isto, são alcançadas as duas finalidades da lei: a empresa ganha em aumento da produtividade e o trabalhador é recompensado com sua participação nos lucros. (Grifos no original.)

(...)

Quanto aos mecanismos de aferição das informações para fins de comprovação do cumprimento dos critérios para a participação, não há qualquer previsão na lei no sentido de se exigir metas individualizadas para os trabalhadores. E nem poderia. Caso adote o aumento da lucratividade da empresa ou o alcance de outras metas organizacionais, critérios esses exemplificados na lei, não vejo como se exigir a aferição da contribuição de cada trabalhador para o cumprimento dessas metas. Como se poderia aferir a parcela do lucro de uma empresa de grande porte atribuída individualmente a um trabalhador da linha de produção? E mais. A exigência por

parte da fiscalização de metas individualizadas vai de encontro ao que se procurou evitar na regulamentação da participação nos resultados e lucros – PLR, que é afastá-lo do conceito de salário.

Em razão de tudo aqui exposto, vê-se que prevalece a livre negociação para a participação nos lucros ou resultados. Porém, é possível que esse importante direito trabalhista seja malversado em prejuízo dos próprios trabalhadores e do fisco. Comprovando a autoridade fiscal dissimulação do pagamento de salários com participação nos lucros, deverá aplicar o Princípio da Verdade Material para considerar os valores pagos integrantes da base de cálculo das contribuições previdenciárias.

São reiteradas as manifestações do Superior Tribunal de Justiça pela obrigatoriedade de observância das disposições contidas na Lei nº 10.101, 2000:

TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. MULTA DE 40% SOBRE OS DEPÓSITOS DO FGTS. CARÁTER INDENIZATÓRIO. AUSÊNCIA DE HABITUALIDADE E LIBERALIDADE. NÃO INCIDÊNCIA. PARTICIPAÇÃO SOBRE OS LUCROS. NÃO INCIDÊNCIA QUANDO OBSERVADOS OS LIMITES DA MP 794/94 E DA LEI 10.101/00.

(...)

Nesse diapasão, abstratamente consignou a Corte de origem que "as verbas percebidas a título de participação nos lucros da empresa, que não estão sujeitas à contribuição previdenciária, na medida em que também não integram o salário de contribuição, nos termos do art. 28, §9º, 'j' e 's', da Lei nº 8.212/91", o que se coaduna com a jurisprudência do STJ, desde que o pagamento de tais parcelas observem as disposições legais específicas, quais sejam, os limites da lei regulamentadora (MP 794/94 e Lei 10.101/00). (AgRg no REsp 1561617 / PE) (Grifou-se.)

RECURSO DA SOCIEDADE EMPRESÁRIA. TRIBUTÁRIO E PROCESSUAL CIVIL. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. PROGRAMA DE PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS. OCUPANTES DE CARGO DE DIREÇÃO. DISTRIBUIÇÃO EM DESACORDO COM A LEI N. 10.101/200 E O PPR. NECESSIDADE DE REEXAME DO CONJUNTO FÁTICO-PROBATÓRIO. FUNDAMENTO NÃO IMPUGNADO. SÚMULAS 7/STJ E 283/STF.

1. A Segunda Turma firmou orientação no sentido de que as empresas não se submetem à contribuição previdenciária quando da distribuição dos lucros entre seus empregados, desde que a referida distribuição seja realizada na forma da Lei n. 10.101/2000 (AgRg no Resp 1.381.374/RJ, Rel. Ministro Humberto Martins, Segunda Turma, julgado em 02/10/2014, DJe 13/10/2014; REsp 1.216.838/RS, Rel. Ministro Castro Meira, Segunda Turma, julgado em 06/12/2011, DJe 19/12/2011). (REsp 1452527 / RS)

Feitas essas colocações, analisemos o caso concreto.

A litigante argumenta que os valores recebidos a título de Participação nos Lucros e Resultados não podem ser tributadas, uma vez que a Constituição Federal declara, de forma peremptória, que tal parcela não tem caráter salarial.

Não lhe assiste razão.

Como visto, o STF (RE 569.441/RS, tema 344 da Repercussão Geral) entende diferentemente: o inciso XI do art. 7º da Constituição não é auto-aplicável, eis que expressamente prevê regulamentação por meio de lei ordinária; por sua vez, como também já abordado, é firme a jurisprudência do STJ e deste CARF no sentido de que os requisitos e condições da Lei 10.101, de 2000 devem ser observados.

De acordo com o auto de infração, a verba Participação nos Lucros e Resultados paga pela recorrente não atende os requisitos da Lei 10.101, de 2000, uma vez que:

(a) não foi estabelecido previamente o "programa de metas, resultados e prazos" a ser atingido pelos empregados;

(b) não há outros acordos que justifiquem o pagamento das rubrica 1578 (BÔNUS PLR);

(c) há previsão de pagamento fixo (rubrica 894), independentemente de avaliação.

Conforme descrito no Relatório Fiscal (e-fls. 25 a 40), a autuada faz o pagamento do programa de PLR nas seguintes rubricas:

- PLR – PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS E RESULTADOS – rubrica 894: um **pagamento em valor fixo** para os empregados e não apresentou nenhuma outra pactuação além dos acordos coletivos de trabalho (ACT);

- PME – PLANO DE METAS POR EQUIPE – rubrica 886 e BÔNUS PLR – rubrica 1578: o PME é desdobrado em dois modelos denominados "**PME**" para empregados de nível operacional/administrativo até o nível técnico médio e superior (inclusive sênior) (**rubrica 886**) e "**GEDP**" para os demais empregados da empresa não participantes do PME (técnicos especializados, gerentes, diretores) (**rubrica 1578**). A empresa possui formulários para a aferição dos valores de cada trabalhador e esta forma de aferição não está inserida nos ACT.

Reproduzo os ACT em questão:

Acordo Coletivo de Trabalho de 2006/2007 (e-fls. 696 a 708)

Vigência: 1º/11/2006 a 31/10/2007

Não datado. Registro no Ministério do Trabalho e Emprego – Delegacia Regional em Minas Gerais: 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 pra efeito de cálculo de parcelas rescisórias, benefícios e/ou demais consectários.

Acordo Coletivo de Trabalho de 2007/2008 (e-fls. 709 a 721)

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 (e-fls. 722 a 733)

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.

De plano, verifica-se a **inexistência, nos ACT, de qualquer menção ao Programa GEDP (rubrica 1578), o que lhe retira, de imediato, a possibilidade de os valores pagos a esse título serem considerados como devidos ao PLR, por falta de negociação coletiva.**

A recorrente alega que 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. Nessa questão, assumo como minhas as razões do voto vencedor do Acórdão 2401-004.509, que analisou os mesmos ACT (processo 15504.725977/2011-09):

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.

Quanto às demais rubricas, observa-se que em todos os ACT a participação nos lucros ou resultados consiste em uma parcela fixa e outra variável. **A parcela fixa (rubrica 894 – PLR) independe do cumprimento de metas**, o que descaracteriza tais pagamentos para fins de PLR, pois desvirtuam a própria essência do instituto da participação nos lucros ou resultados, visto que independem de quaisquer esforços dos trabalhadores 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. É evidente sua natureza de complemento salarial.

A parcela variável (rubrica 886) é resultado da apuração do PME de cada equipe; fica garantido, independentemente do cumprimento de metas, um pagamento mínimo, quando o somatório das partes variável e fixa resultar em montante inferior ao valor de referência estabelecido, o que descaracteriza também estes pagamentos para fins de PLR, pelas mesmas razões expostas em relação à parcela fixa.

Ademais, o PME não resultou de negociação entre a empresa e seus trabalhadores, através de comissão escolhida pelas partes, integrada, também, por um representante indicado pelo sindicato da respectiva categoria ou através de Convenção ou Acordo Coletivo de Trabalho, mas de estipulação unilateral do empregador. Gizo que não consta dos autos qualquer indício de que tenha havido a participação do sindicato na negociação. Desse modo, o conteúdo do referido programa não é capaz de suprir as exigências do art. 2º da Lei 10.101, de 2000.

Nas palavras do já referido voto vencedor do Acórdão 2401-004.509, que assumo como se minhas fossem:

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 da 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.

Quanto ao tempo do pagamento, não foi cumprido o requisito do acordo prévio: os pagamentos da rubrica 894 (PLR) foram realizados no próprio mês da assinatura dos acordos ou pagos em até 7 dias úteis após a assinatura do acordo; os pagamentos da rubrica 886 (PME) foram feitos antes mesmo da assinatura dos acordos (em média seis meses antes).

Como já mencionado, **o acordo deve ser assinado antes do início do cumprimento das metas**, ou seja, **antes de iniciado o período de apuração da PLR**, não se aceitando a assinatura depois que parte das metas já foram cumpridas ou quando os resultados já são conhecidos, pois tal fato é incompatível com o objetivo a ser atingido com o PLR, que é o aumento da lucratividade (art. 1º da Lei 10.101, de 2000).

No caso concreto, fica evidente que os empregados desconheciam as regras para concessão da PLR durante o ano no qual os objetivos deveriam ser atingidos.

Também nesse sentido o já citado Acórdão 2401-004.509, que trata do Debcad 37.331.404-3, referente ao mesmo contribuinte e períodos:

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. (Grifou-se.)

Em assim sendo, a verba sobre a qual estão sendo exigidas as contribuições lançadas foi paga em desconformidade com os requisitos da Lei nº 10.101, de 2000, não se enquadra nas hipóteses de exclusão contempladas no § 9º do artigo 28 da Lei 8.212/91 e tem natureza remuneratória. Em consequência, deve ser reconhecida como parcela integrante do salário de contribuição, assim definido no inciso I do art. 28 da Lei 8.212/91.

DA DIVERGÊNCIA QUANTO À BASE DE CÁLCULO DAS CONTRIBUIÇÕES

Às e-fls. 774/775, em sua impugnação, a recorrente transcreve as conclusões do Sr. Rodrigo Assunção de Oliveira, autodenominado de “perito judicial” (e-fl. 1289), por ela contratado no sentido de que existe:

“Soma de Base de cálculos utilizada pelo INSS de R\$56.188.702,21 contra base de cálculos fornecida pela APERAM de R\$55.528.989,80, denunciando excesso de cobrança da ordem de R\$659.712,41. Vide quadro demonstrativo anexo em excel, denominado “Lista Oficial Receita”, onde na tarja do excel se encontra discriminado o arquivo “Planilha Trabalhada (2)”. Favor não digitar nada neste arquivo, pois se trata de uma planilha macro de alta

complexidade, envolvendo cruzamento de informações do sistema SAP mais 9 (nove) outras planilhas, o que possibilitou identificar individualmente cada diferença em cada rubrica cobrada a maior pela fiscalização do INSS. Sobre esta diferença incidem as alíquotas pertinentes ao INSS patronal.

*Isto vale dizer que o INSS de 23% cobrado pelo Agente Fiscal é de **R\$12.923.401,51**, **contra um INSS calculado de R\$12.771.667,65**. **Há excesso de cobrança, em tese, de R\$151.733,86** (Grifou-se.)*

Tal conclusão é reiterada por ocasião do recurso voluntário. À e-fl. 2881, temos nova manifestação, no sentido de que:

*"A planilha que serviu de base para meus levantamentos é exatamente aquela adotada pelo DD. Auditor Fiscal da Receita, todavia, trabalhada com os devidos filtros, no intuito de separar as informações corretas daquelas incorretas. **Reafirmo a diferença de R\$659.712,41**, todavia, quanto aos valores negativos salientados pelo DD. Auditor Fiscal, estes não se devem a valores devidos pelos empregados à empresa como tenta supor. **O que de fato apurei foi o excesso de cobrança, ou seja, "o valor cobrado a maior pelo INSS"**. Se o valor na citada planilha resultou negativo, quer dizer que a diferença a favor do fisco é positiva e não o contrário. Desta maneira, somados os valores negativos, documento anexo, estes montam a R\$1.858,96, contra um excesso de R\$661.571,37. A diferença entre o excesso apurado pelo INSS (R\$661.571,37) e os valores supostamente negativos (sobre os quais o fisco tem razão, quantia de R\$1.858,96), redundam na diferença de R\$659.712,41, valor pretendido em excesso pela ação fiscal." (Grifos no original.)*

No que toca à base de cálculo apurada pelo Sr. Rodrigo Assunção de Oliveira, autodenominado "perito judicial", verifico que a pretensa diferença se origina dos seguintes fatos: (a) os valores pagos a título de PLR desaparecem de suas planilhas, sem qualquer explicação para isso e (b) a diferença entre o valor de base de cálculo apurada pelo perito e pela fiscalização é duplicado pelo perito.

Vejamos.

As planilhas elaboradas pelo Sr. Rodrigo Assunção de Oliveira foram juntadas aos autos às e-fls. 1290 a 2821, a seguir de sua contestação à diligência fiscal (relatório da diligência às e-fls. 1105 a 1120).

A primeira planilha (e-fls. 1290 a 1608) possui uma relação nominal dos trabalhadores da recorrente, acompanhada pelos valores pagos a título de cada PLR (PME E GEDP), bem como suas rubricas e alguns códigos de controles. Por exemplo (e-fl. 1392):

33390170001312	200708	01001512	ADAO CANUTO DOS REIS 10873684629	1.034,55	886	PME	4629	1.034,55	886	PME
33390170001312	200708	01001679	ALMIRO MONTEIRO DOS SANTOS 10515353229	700,88	886	PME	353229	700,88	886	PME
33390170001312	200708	01002461	AMILTON SANTOS DE SOUZA 12212421003	1.218,19	886	PME	1003	1.218,19	886	PME
33390170001312	200708	01001535	ANDRACI OLIVEIRA DE ANDRADE 10759230207	683,25	886	PME	230207	683,25	886	PME
33390170001312	200708	01001469	ANTONIO CARLOS TAVARES 10271536389	695,34	886	PME	536389	695,34	886	PME
33390170001312	200708	01003130	CLENIO DA SILVA SANTOS 12382877504	545,80	886	PME	877504	545,80	886	PME
33390170001312	200708	01001629	DANIEL CORREIA MEIRELES 10789634772	264,95	886	PME	634772	264,95	886	PME
33390170001312	200708	01001831	EDIO GOMES DA SILVA 12023065943	277,30	886	PME	065943	277,30	886	PME
33390170001312	200708	01001277	EDSON DE LACERDA BRAGA 10758978453	720,64	886	PME	978453	720,64	886	PME
33390170001312	200708	01001888	EPIFANIO MAGELA TEIXEIRA DE SOUZA 10843296205	88,63	886	PME	3296205	88,63	886	PME
33390170001312	200708	01003824	ERALDO LOPES MARTINS 12530439100	184,37	886	PME	439100	184,37	886	PME

33390170001312	200708	01004354	EVERTON BARAKY SPINOLA 12784180125 353,67 886 PME	180125 353,67 886 PME
33390170001312	200708	01001273	FERNANDINE DE ARAUJO 10758978887 849,38 886 PME	978887 849,38 886 PME
33390170001312	200708	01001717	FERNANDO CARLOS DE SOUZA 10789724151 389,89 886 PME	724151 389,89 886 PME
33390170001312	200708	01001250	FIGENIO FERREIRA DOS SANTOS 10554021118 805,43 886 PME	021118 805,43 886 PME
33390170001312	200708	01004768	FILIPE DE OLIVEIRA DRUMOND 12703968096 84,08 886 PME	3968096 84,08 886 PME
33390170001312	200708	01003775	FLAVIO JOSE DE ASSIS BARONY 12588087096 399,59 886 PME	087096 399,59 886 PME
33390170001312	200708	01001497	GERALDO ASSUNCAO DE BRITO 10650557732 2.892,36 886 PME	7732 2.892,36 886 PME
33390170001312	200708	01001805	GERALDO SAMPAIO DE OLIVEIRA FILHO 10450285771 2.228,32 886 PME	5771 2.228,32 886 PME
33390170001312	200708	01004709	GLAUCO NEVES NASCIMENTO 12787527118 317,32 886 PME	527118 317,32 886 PME
33390170001312	200708	01004128	HERALDO DE SOUZA RIBEIRO 12686956099 117,24 886 PME	956099 117,24 886 PME
33390170001312	200708	01001633	HUDSON VIEIRA 10776698467 325,97 886 PME	698467 325,97 886 PME
33390170001312	200708	01001123	JAIME GOMES GONCALVES 10253176430 918,74 886 PME	176430 918,74 886 PME
33390170001312	200708	01001103	JOAO CARLOS PARREIRAS DOS SANTOS 10615181055 1.886,16 886 PME	1055 1.886,16 886 PME
33390170001312	200708	01001898	JOAO ROBERTO DA SILVA 10738751860 826,02 886 PME	751860 826,02 886 PME
33390170001312	200708	01001421	JOSE ALEXANDRE GOMES 10109769454 938,68 886 PME	769454 938,68 886 PME
33390170001312	200708	01001606	JOSE APOLINARIO DA SILVA 10745262586 663,25 886 PME	262586 663,25 886 PME
33390170001312	200708	01001295	JOSE GERALDO ASSIS QUINTAO 10263068509 1.111,45 886 PME	8509 1.111,45 886 PME
33390170001312	200708	01001099	JOSE JOAO MARQUES 10019405046 1.382,33 886 PME	5046 1.382,33 886 PME
33390170001312	200708	01001138	JOSE SOARES CALDAS 10038124057 1.515,96 886 PME	4057 1.515,96 886 PME
33390170001312	200708	01001234	LAERCIO MORAIS MARTINS 10254634645 1.091,97 886 PME	4645 1.091,97 886 PME

Assim, vemos, por exemplo, que o Sr. ADAO CANUTO DOS REIS teria recebido R\$1.034,55 a título de PME, rubrica 886. Perceba-se que as informações referentes ao PLR, sua rubrica e o valor de pagamento aparecem tanto na quarta coluna quanto nas colunas quinta a sétima (as três primeiras colunas, referentes ao código do estabelecimento, à competência do pagamento e ao código do trabalhador, são excluídas para facilitar a visualização):

ADAO CANUTO DOS REIS 10873684629 1.034,55 886 PME 4629 1.034,55 886 PME

Na segunda planilha (e-fls. 1609 a 1972) tais informações se repetem. Apenas os códigos da quinta coluna foram excluídos, mas permanecem as informações referentes ao PLR, sua rubrica e o valor de pagamento (e-fls. 1725 e 1726):

33390170001312	200708	01001512	ADAO CANUTO DOS REIS 10873684629 1.034,55 886 PME	1.034,55	886	PME
33390170001312	200708	01001679	ALMIRO MONTEIRO DOS SANTOS 10515353229 700,88 886 PME	700,88	886	PME
33390170001312	200708	01002461	AMILTON SANTOS DE SOUZA 12212421003 1.218,19 886 PME	1.218,19	886	PME
33390170001312	200708	01001535	ANDRACI OLIVEIRA DE ANDRADE 10759230207 683,25 886 PME	683,25	886	PME
33390170001312	200708	01001469	ANTONIO CARLOS TAVARES 10271536389 695,34 886 PME	695,34	886	PME
33390170001312	200708	01003130	CLENIO DA SILVA SANTOS 12382877504 545,80 886 PME	545,8	886	PME
33390170001312	200708	01001629	DANIEL CORREIA MEIRELES 10789634772 264,95 886 PME	264,95	886	PME
33390170001312	200708	01001831	EDIO GOMES DA SILVA 12023065943 277,30 886 PME	277,3	886	PME
33390170001312	200708	01001277	EDSON DE LACERDA BRAGA 10758978453 720,64 886 PME	720,64	886	PME
33390170001312	200708	01001888	EPIFANIO MAGELA TEIXEIRA DE SOUZA 10843296205 88,63 886 PME	88,63	886	PME
33390170001312	200708	01003824	ERALDO LOPES MARTINS 12530439100 184,37 886 PME	184,37	886	PME
33390170001312	200708	01004354	EVERTON BARAKY SPINOLA 12784180125 353,67 886 PME	353,67	886	PME
33390170001312	200708	01001273	FERNANDINE DE ARAUJO 10758978887 849,38 886 PME	849,38	886	PME
33390170001312	200708	01001717	FERNANDO CARLOS DE SOUZA 10789724151 389,89 886 PME	389,89	886	PME
33390170001312	200708	01001250	FIGENIO FERREIRA DOS SANTOS 10554021118 805,43 886 PME	805,43	886	PME
33390170001312	200708	01004768	FILIPE DE OLIVEIRA DRUMOND 12703968096 84,08 886 PME	84,08	886	PME
33390170001312	200708	01003775	FLAVIO JOSE DE ASSIS BARONY 12588087096 399,59 886 PME	399,59	886	PME
33390170001312	200708	01001497	GERALDO ASSUNCAO DE BRITO 10650557732 2.892,36 886 PME	2.892,36	886	PME
33390170001312	200708	01001805	GERALDO SAMPAIO DE OLIVEIRA FILHO 10450285771 2.228,32 886 PME	2.228,32	886	PME
33390170001312	200708	01004709	GLAUCO NEVES NASCIMENTO 12787527118 317,32 886 PME	317,32	886	PME
33390170001312	200708	01004128	HERALDO DE SOUZA RIBEIRO 12686956099 117,24 886 PME	117,24	886	PME
33390170001312	200708	01001633	HUDSON VIEIRA 10776698467 325,97 886 PME	325,97	886	PME
33390170001312	200708	01001123	JAIME GOMES GONCALVES 10253176430 918,74 886 PME	918,74	886	PME
33390170001312	200708	01001103	JOAO CARLOS PARREIRAS DOS SANTOS 10615181055 1.886,16 886 PME	1.886,16	886	PME
33390170001312	200708	01001898	JOAO ROBERTO DA SILVA 10738751860 826,02 886 PME	826,02	886	PME
33390170001312	200708	01001421	JOSE ALEXANDRE GOMES 10109769454 938,68 886 PME	938,68	886	PME
33390170001312	200708	01001606	JOSE APOLINARIO DA SILVA 10745262586 663,25 886 PME	663,25	886	PME
33390170001312	200708	01001295	JOSE GERALDO ASSIS QUINTAO 10263068509 1.111,45 886 PME	1.111,45	886	PME
33390170001312	200708	01001099	JOSE JOAO MARQUES 10019405046 1.382,33 886 PME	1.382,33	886	PME
33390170001312	200708	01001138	JOSE SOARES CALDAS 10038124057 1.515,96 886 PME	1.515,96	886	PME
33390170001312	200708	01001234	LAERCIO MORAIS MARTINS 10254634645 1.091,97 886 PME	1.091,97	886	PME

Excluindo as três primeiras colunas, para melhor visualização, tem-se o seguinte:

ADAO CANUTO DOS REIS 10873684629 1.034,55 886 PME 1.034,55 886 PME

Na terceira planilha (e-fls. 1972 a 2215), após a coluna denominada “Nome / NIT / Valor Rubrica / Rubrica” temos as colunas “Vr Informado Auto” (valor informado no auto de infração), “Vr Informado Empresa” (valor informado pela empresa) “Rubrica”, “Descrição Rubrica” e “Diferença”. Excluindo as primeiras colunas (referentes à chave-busca, ao código do estabelecimento, à competência do pagamento e ao código do trabalhador) e as colunas referentes à “Rubrica”, “Descrição Rubrica”, temos (e-fl. 2097):

Nome / NÍT / Valor Rubrica / Rubrica	Vr Informado Auto	Vr informado Empresa	Diferença
ADAO CANUTO DOS REIS 10873684629 1034,55 886 PME	1.034,55	1.034,55	0,00
ALMIRO MONTEIRO DOS SANTOS 10515353229 700,88 886 PME	700,88	700,88	0,00
AMILTON SANTOS DE SOUZA 12212421003 1.218,19 886 PME	1.218,19	1.218,19	0,00
AN D R AC! OLIVEIRA DE ANDRADE 10759230207 683,25 886 PME	683,25	683,25	0,00
ANTONIO CARLOS TAVARES 10271536389 695,34 886 PME	695,34	695,34	0,00
CLENIO DA SILVA SANTOS 12382877504 545,80 886 PME	545,80	545,80	0,00
DANIEL CORREIA MEIRELES 10789634772 264,95 886 PME	264,95	264,95	0,00
EDIO GOMES DA SILVA 12023065943 277,30 886 PME	277,30	277,30	0,00
EDSON DE LACERDA BRAGA 10758978453 720,64 886 PME	720,64	720,64	0,00
EPIFÂNIO MAGELA TEIXEIRA DE SOUZA 10843296205 88,63 886 PME	88,63	88,63	0,00
ERALDO LOPES MARTINS 12530439100 184,37 886 PME	184,37	184,37	0,00
EVERTON BARAKY SPINOLA 12784180125 353,67 886 PME	353,67	353,67	0,00
FERNANDINE DE ARAUJO 10758978887 849,38 886 PME	849,38	849,38	0,00
FERNANDO CARLOS DE SOUZA 10789724151 389,89 886 PME	389,89	389,89	0,00
FIGENIO FERREIRA DOS SANTOS 10554021118 805,43 886 PME	805,43	805,43	0,00
FILIPE DE OLIVEIRA DRUMOND 12703968096 84,08 886 PME	84,08	84,08	0,00
FLÁVIO JOSE DE ASSIS BARONY 12588087096 399,59 886 PME	399,59	399,59	0,00
GERALDO ASSUNÇÃO DE BRITO 10650557732 2.892,36 886 PME	2.892,36	2.892,36	0,00
GERALDO SAMPAIO DE OLIVEIRA FILHO 10450285771 2.228,32 886 PME	2.228,32	2.228,32	0,00
GLAUCO NEVES NASCIMENTO 12787527118 317,32 886 PME	317,32	317,32	0,00
HERALDO DE SOUZA RIBEIRO 12686956099 117,24 886 PME	117,24	117,24	0,00
HUDSON VIEIRA 10776698467 325,97 886 PME	325,97	325,97	0,00
JAIME GOMES GONCALVES 10253176430 918,74 886 PME	918,74	918,74	0,00
JOÃO CARLOS PARREIRAS DOS SANTOS 10615181055 1.886,16 886 PME	1.886,16	1.886,16	0,00
JOÃO ROBERTO DA SILVA 10738751860 826,02 886 PME	826,02	826,02	0,00
JOSE ALEXANDRE GOMES 10109769454 938,68 886 PME	938,68	938,68	0,00
JOSE APOLINÁRIO DA SILVA 10745262586 663,25 886 PME	663,25	663,25	0,00
JOSE GERALDO ASSIS QUINTÃO 10263068509 1 1.111,45 886 PME	1.111,45	-1.111,45	2.222,90
JOSE JOÃO MARQUES 10019405046 1.382,33 886 PME	1.382,33	1.382,33	0,00
JOSE SOARES CALDAS 10038124057 1.515,96 886 PME	1.515,96	1.515,96	0,00
LAÉRCIO MORAIS MARTINS 10254634645 1.091,97 886 PME	1.091,97	1.091,97	0,00

(Grifou-se.)

As planilhas seguintes (e-fls. 2216 a 2821) seguem o modelo dessa última.

Perceba-se que, ao que tange a maior parte dos trabalhadores, o valor que consta no auto de infração corresponde ao que a recorrente reconhece ter pago aos trabalhadores a título de PLR (diferença entre o valor do auto de infração e informados pela contribuinte = R\$0,00).

No entanto, em relação ao Sr. Jose Geraldo Assis Quintão, para a qual foi apontada diferença na planilha do recorrente, a coluna “Nome / NIT / Valor Rubrica / Rubrica” indica como pago pela autuada ao funcionário o valor de R\$1.111,45, exatamente o valor que consta no auto de infração; por sua vez, a coluna “Vr Informado Empresa” aponta tal valor com o sinal invertido. Ora, essa é uma informação inconsistente. Como pode a recorrente ter recebido de seu trabalhador tal diferença, a título de PME (rubrica 886)? No máximo – o que não foi alegado –, não teria sido pago nenhum valor a título de PLR. Mais inconsistente ainda é o resultado da coluna “Diferença”: ora, se não tivesse sido pago qualquer valor ao Sr. Jose Geraldo Assis Quintão, a diferença deveria corresponder a R\$1.111,45, e não a duas vezes esse valor.

Tais inconsistências são as responsáveis pelas alegadas “Diferenças”.

Demonstro:

Nome / NÍT / Valor Rubrica / Rubrica (e-fl. 2198)	Vr Informado Auto	Vr informado Empresa	Diferença
ANETE BRAGANÇA TORRES PROCOPIO 12135219195 526,58 886 PME	526,58	-526,58	1.053,16
ANTONIO DE ASSIS SILVA 10734699791620,44 886 PME	620,44	-620,44	1.240,88
ARCELINO ALVES DE SOUZA 12311899564 1 464,35 886 PME	1 464,35	-1464,35	2.928,70

CLAUDEIR SERGIO RODRIGUES DE SOUZA 12661223136 525,25 886 PME	525,25	-525,25	1.050,50
DARCY VIEIRA DE FREITAS 12202767918 522,78 886 PME	522,78	-522,78	1.045,56
DAVI PENA LARA RESENDE 12781523099 1.354,03 886 PME	1 354,03	-1 354,03	2.708,06
DEIVISON GONCALVES SILVA 12740169118 390,13 886 PME	390,13	-390,13	780,26
DEOCLECIANO MORESRA DE OUVESRA 12071387688 527,40 886 PME	527,40	-527,40	1.054,80
EDMUNDO DA SILVA BRANDÃO 12495372629 137,07 886 PME	137,07	-137,07	274,14
EDSON GOMES DA SILVA 12337304495 286,88 886 PME	286,88	-286,88	573,76
EUGLACYO LUIZ DE MOURA 12725944122 326,08 886 PME	326,08	-326,08	652,16
EVANILDO FERNANDES 12782317123 370,13 886 PME	370,13	-370,13	740,26
FRANCIS EUZEBIO PEREIRA 12725890103 575,49 886 PME	575,49	-575,49	1.150,98
GERALDO ASSUNÇÃO DE BRITO 10650557732 33,41 886 PME	33,41	-33,41	66,82
ÍZABEL FRANCISCA DA CUNHA 10834783972 786,83 886 PME	786,83	-786,83	1.573,66
JOÃO MARCELO DE CASTILHO 12792957583 689,34886 PME	689,34	-689,34	1.378,68
JORGÉ HENRIQUE DACUNHA10746062432 150,89 886 PME	150,89	-150,89	301,78
JOSE GERALDO DA SILVA 10843213342 565,00 886 PME	565,00	-565,00	1.130,00
JOSE GERALDO DA SILVA 12219576878 488,62 886 PME	488,62	-488,62	977,24
JOSE RAIMUNDO CARDOSO 10254635889 1 288,88 886 PME	1 288,88	-1 288,88	2.577,76
JUCIANO LOPES PAZ 12600039106 79,50 886 PME	79,50	-79,50	159,00
JUVENCIO DE ASSIS CASTRO 10845888916 210,92 886 PME	210,92	-210,92	421,84
LAUDECI JOSE ALVES NOGUEIRA 12022840889 1.561,45 886 PME	1 561,45	-1 561,45	3.122,90
LUIZ FERNANDO DE MELO BARROS 10262956664 2 378,40 886 PME	2 378,40	-2 378,40	4.756,80
VIÁRIA DE FÁTIMA GODÓI 12204665136 377,69 886 PME	377,69	-377,69	755,38
VIÁRIA IMACULADA CONCEIÇÃO CAMPOS TOSTES 12239342082 1 262,18 886 PME	1 262,18	-1 262,18	2.524,36
ROBSON MARTINS SOARES 17000428870 1.844,94 886 PME	1 844,94	-1 844,94	3.689,88
ROGÉRIO VIEIRA 12234810770 55,91 886 PME	55,91	-55,91	111,82
ROSEMBERG FERNANDES MARTINS JÚNIOR 12774030112 388,29 886 PME	388,29	-388,29	776,58
SANDRO HENRIQUE PEREIRA SANTOS 12859777093 496,60 886 PME	496,60	-496,60	993,20
WARLEY FERREIRA DIAS 12195293138 972,96 886 PME	972,96	-972,96	1.945,92

Nome / NÍ / Valor Rubrica / Rubrica (e-fl. 2198)	Vr Informado Auto	Vr informado Empresa	Diferença
LAMARTINE LEOPOLDO COSTA 10777069552 3 095,25 894 PLR	3 095,25	-3 095,25	6.190,50
MARCOS FARIA BELLOSE 10604521852 2 995,20 894 PLR	2 995,20	-2 995,20	5.990,40
RONDON MAIA 10718903525 3.914,88 894 PLR	3 914,88	-3 914,88	7.829,76
JOSE GERALDO ASSIS QUINTÃO 10263068509 2 254,53 894 PLR	2 254,53	-2 254,53	4.509,06

Nome / NIT / Valor Rubrica / Rubrica (e-fl. 2360)	Vr Informado Auto	Vr Informado Empresa	Diferença
JOSE RAIMUNDO CARDOSO 10254635889 5 503,60 894 PLR	5 503,60	-5 503,60	11.007,20
JUCIANO LOPES PAZ 12600039106 2 800,00 894 PLR	2.800,00	-2 800,00	5.600,00
JUVENCIO DE ASSIS CASTRO 10845888916 3.200,00 894	3 200,00	-3 200,00	6.400,00
LAUDECI JOSE ALVES NOGUESRA 12022840889 6.194,40	6 194,40	-6 194,40	12.388,80
LUIZ FERNANDO DE MELO BARRO S 10262956664 7 827,01	7 827,01	-7 827,01	15.388,80
MARIA DE FÁTIMA GODÓI 12204665136 2 800,00 894 PLR	2 800,00	-2 800,00	5.600,00
VIÁRIA IMACULADA CONCEIÇÃO CAMPOS TOSTES	5 716,26	-5 716,26	11.432,52
ROBSON MARTINS SOARES 17000428870 6.779,60 894 PLR	6 779,60	-6 779,60	13.559,20
ROGÉRIO VIEIRA 12234810770 2.400,00 894 PLR	2.400,00	-2 400,00	4.800,00
ROSEMBERG FERNANDES MARTINS JÚNIOR 12774030112	3 600,00	-3 600,00	7.200,00
SANDRO HENRIQUE PEREIRA SANTOS 12859777093 4.000,00	4 000,00	-4 000,00	8.000,00
WARLEY FERREIRA DIAS 12195293138 5 480,00 894 PLR	5 480,00	-5 480,00	10.960,00
WESLIDEY RIBEIRO DE CASTRO 12606694106 2 400,00 894	2.400,00	-2 400,00	4.800,00

Processo nº 15504.725981/2011-69
Acórdão n.º 2301-005.102

S2-C3T1
Fl. 17

Nome (e-fl. 2693)	Vr Informado Auto	Vr Informado Empresa	Diferença
DANIEL BOREM COSINI	3.750,08	-3.750,08	7.500,16
FERNANDA DE FARIA PENNA	4.102,50	-4.102,50	8.205,00
JOSE DA SILVA VIANA	4.790,08	-4.790,08	9.580,16
JULIANA CONRADO PASCHOAL	2.215,52	-2.215,52	4.431,04
MARTA REGINA PINTO LEITE	4.274,98	-4.274,98	8.549,96
PAULO MAURÍCIO OLIVEIRA DA SILVA	3.877,16	-3.877,16	7.754,32
RONY VON RODRIGUES FROES	4.102,50	-4.102,50	8.205,00
SERVILIO ÂNGELO GONÇALVES	4.274,98	-4.274,98	8.549,96
SILVANA TORRES DE CASTRO	4.274,98	-4.274,98	8.549,96
TELMA FELIX LORENZATO DA FONSECA	3.740,61	-3.740,61	7.481,22
THAIS HERTHEL CANDIAN	4.274,98	-4.274,98	8.549,96
WAGNER NUNES MOREIRA	3.217,01	-3.217,01	6.434,02
WILKERSON RODRIGO GOMES	3.740,61	-3.740,61	7.481,22

Nome (e-fl. 2696)	Vr Informado Auto	Vr Informado Empresa	Diferença
SATURNINO P DE ALVARENGA	5.763,94	-5.763,94	11.527,88
CARLOS RICARDO SAUERESSIG	5.228,90	-5.228,90	10.457,80

Nome (e-fl. 2819)	Vr Informado Auto	Vr Informado Empresa	Diferença
LUIZ FERNANDO DE MELO BARROS	7.827,01	-7.827,01	15.654,02
MARIA DE FÁTIMA GODOI	2.800,00	-2.800,00	5.600,00
MARIA IMACULADA CONCEIÇÃO CAMPOS TOSTES	5.716,26	-5.716,26	11.432,52
ROBSON MARTINS SOARES	6.779,60	-6.779,60	13.559,20
ROGÉRIO VIEIRA	2.400,00	-2.400,00	4.800,00
ROSEMBERG FERNANDES MARTINS JÚNIOR	3.600,00	-3.600,00	7.200,00
SANDRO HENRIQUE PEREIRA SANTOS	4.000,00	-4.000,00	8.000,00
WARLEY FERREIRA DIAS	5.480,00	-5.480,00	10.960,00
WESLIDEY RIBEIRO DE CASTRO	2.400,00	-2.400,00	4.800,00

Assim, considerando a inconsistência das planilhas apresentadas pela recorrente, caberia a ela comprovar que as alegadas diferenças possuem base fática ou jurídica, o que não foi feito.

Destaco, ainda, que de acordo com o item 6 do relatório fiscal, o lançamento se fundamentou em Guias da Previdência Social (GPS); Guias de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social (Gfip); Lançamentos Contábeis, Folhas de Pagamento; os PPRAs, PCMSO, LEVANTAMENTO AMBIENTAL, FICHAS DE CONTROLE DE ENTREGA DE EPIS e outros documentos apresentados em meio digital, autenticados conforme Recibo de Entrega de Arquivos Digitais, gerados pelo Sistema de Validação e Autenticação de Arquivos Digitais – SVA; e, por óbvio, nos Acordos Coletivos de Trabalho 2006, 2007 e 2008, assinados entre a empresa e o METASITA.

Ademais, no curso da diligência fiscal, foi verificado que **os valores constantes do auto de infração corresponde aos valores declarados em Dirf pela recorrente**, o que por si só afasta o pretenso erro da fiscalização e confirma, mais uma vez, a inconsistência das planilhas apresentadas.

Descabe também a realização de perícia ou diligência para esse fim. Tais procedimentos têm por finalidade firmar o convencimento do julgador, ficando a seu critério indeferir o seu pedido se entendê-la desnecessária, conforme art. 18 do Decreto 70.235/72. No presente caso, os elementos constantes nos autos são suficientes para o julgamento da lide.

DA ALÍQUOTA DO SAT

A recorrente alega que a Fiscalização não quantificou corretamente o crédito tributário ao calcular a alíquota do SAT sobre a base de cálculo adotando o percentual de 3% (risco máximo) para todas as unidades, sem ponderar o risco da atividade preponderante de cada estabelecimento. Cita posicionamento do **STJ** a respeito e o enunciado da **Súmula 351**:

A alíquota de contribuição para o Seguro de Acidente do Trabalho (SAT) é aferida pelo grau de risco desenvolvido em cada empresa, individualizada pelo seu CNPJ, ou pelo grau de risco da atividade preponderante quando houver apenas um registro.

Afirma que a alíquota do SAT deve ser calculada com base no grau de risco da atividade desenvolvida em cada um dos estabelecimentos da empresa, jamais podendo ser arbitrada com base na atividade preponderante quando há mais de um CNPJ envolvido (caso dos autos), **sendo a lei – neste ponto – absolutamente inconstitucional** por conta da natureza securitária do referido adicional.

Assevera, ainda, que a nulidade do arbitramento encontra-se ainda mais evidenciado em virtude da **coisa julgada** obtida nos autos do Mandado de segurança nº 1997.38.00043212-0 (doc. 16 da impugnação), por decisão definitiva proferida no âmbito do STJ, que garantiu à empresa autuada o direito ao recolhimento do SAT conforme o grau de risco avaliado em cada estabelecimento da empresa (doc. 17 da impugnação).

Assim, são apresentados como argumentos o entendimento do STJ, a inconstitucionalidade de lei e a coisa julgada.

Porém, no presente auto de infração NÃO HÁ LANÇAMENTO relativo ao SAT, o qual se encontra no AI Debcad 37.331.404-3, Processo Administrativo Fiscal 15504.725977/2011-09, cujo recurso voluntário foi julgado em 20/09/2016 pela 1ª Turma da 4ª Câmara (Acórdão 2401-004.509), pelo que tal questão deve ter seu recurso rejeitado.

Conclusão

Voto, portanto, por NÃO CONHECER das questões atinentes à representação fiscal para fins penais e ao controle repressivo de constitucionalidade, REJEITAR o pedido de diligência e as preliminares de nulidade, e no mérito, NEGAR PROVIMENTO ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)
João Bellini Júnior
Relator

Processo nº 15504.725981/2011-69
Acórdão n.º **2301-005.102**

S2-C3T1
Fl. 18
