



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

Processo n° 16327.001147/2009-11
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 2201-004.567 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 06 de junho de 2018
Matéria Contribuições Sociais Previdenciárias
Recorrente BANCO BNP PARIBAS BRASIL S.A.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Exercício: 2005, 2006

DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. GFIP.

Constitui infração à legislação previdenciária Constitui infração à legislação previdenciária a empresa apresentar GFIP com omissões em relação aos fatos geradores e/ou incorreções em seus campos.

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

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

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário.

(Assinado digitalmente)

Carlos Alberto do Amaral Azeredo - Presidente

(Assinado digitalmente)

Daniel Melo Mendes Bezerra - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Dione Jesabel Wasilewski, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Douglas Kakazu Kushiya, Daniel Melo Mendes Bezerra, Marcelo Milton da Silva Risso, Carlos Alberto do Amaral Azeredo (Presidente).

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pelo sujeito passivo contra o acórdão da 13ª Turma da DRJ/SP1, que julgou improcedente a sua impugnação.

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

Trata o presente processo de Auto de Infração (AI DEBCAD nº37.133.470-5), consolidado em 04/11/2009, lavrado contra a empresa em virtude do descumprimento da obrigação acessória prevista no artigo 32, inciso IV e parágrafo 3º da Lei 8.212/91, acrescentado pela Lei 9.528/97, e regulamentada pelo RPS (Regulamento da Previdência Social) aprovado pelo Decreto nº 3.048/99, uma vez que, segundo o Relatório Fiscal da Infração (fls. 22), não foram informados em GFIP - Guia de Recolhimento do FGTS e Informação à Previdência Social, nas competências 02/2005 e 02/2006, todos os fatos geradores de contribuições previdenciárias.

Ainda de acordo com o Relatório Fiscal da Infração, os fatos geradores não declarados em GFIP se referem a pagamentos efetuados a segurados empregados, com base em acordos coletivos, a título de participação nos lucros ou resultados (PLR) efetuados em desacordo com lei específica (Lei nº 10.101/00).

Os dados necessários para a constatação das omissões foram obtidos de informações constantes dos documentos apresentados pela empresa (folhas de pagamento e contabilidade) e seu confronto com as GFIP mensais.

Não foi relatada a ocorrência de circunstâncias agravantes.

A ciência do Sujeito Passivo se deu pessoalmente, em 06/11/2009, conforme fl. 1.

Foi aplicada a multa prevista no art. 32, § 5º da Lei 8.212/91, acrescentado pela Lei 9.528/97, combinado com o art. 284, II do RPS aprovado pelo Decreto 3.048/99, correspondente a 100% do valor da contribuição não declarada em GFIP, observado o limite definido em função do número de segurados da empresa no § 4º do art. 32 da Lei 8.212/91 e no inciso I do art. 284 do RPS, atualizado pela Portaria Interministerial MPS/MF nº 48, de 12 de fevereiro de 2009, nos termos do Relatório Fiscal da Aplicação da Multa (fls. 24/25).

O número de segurados da empresa nas competências autuadas enquadrava-se na faixa de 101 a 500 e sua relação individualizada encontra-se no Anexo I (fls. 26/50).

Em obediência à legislação citada, a multa foi calculada no valor de RS 26.583,60 (vinte e seis mil, quinhentos e oitenta e três reais e sessenta centavos). A planilha de cálculo da multa, por competência, constitui o Anexo II (fls. 51) do Relatório Fiscal da Aplicação da Multa.

O citado Relatório ressalta, ainda, que a multa incluída na presente autuação considerou as alterações legislativas provenientes da edição da Medida Provisória nº 449, de 03 de dezembro de 2008, convertida, em 27 de maio de 2009, na Lei nº 11.941, a qual alterou as alíquotas da multa aplicada aos lançamentos de ofício referentes à totalidade ou diferença das contribuições previdenciárias e para outras entidades e fundos (terceiros), em especial nos casos em que ocorreram, simultaneamente, a falta de recolhimento, falta de declaração e/ou declaração inexata, motivo pelo qual foi realizada a averiguação da multa mais benéfica ao contribuinte em obediência ao art. 106, inciso II, alínea “c”, do CTN.

Na mesma ação fiscal foram, ainda, lavrados os seguintes documentos: Auto de Infração de Obrigações Principais (AIOP) DEBCAD nº 37.133.468-3, referente à (a) quota patronal (22,5%) e (b) contribuição para o financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho - GILRAT (1%), incidentes sobre remuneração (PLR) paga a segurados empregados e Auto de Infração de Obrigações Principais (AIOP) DEBCAD nº 37.133.469-1, referente às contribuições destinadas aos Terceiros incidente sobre o PLR pago aos segurados empregados.

Além dos relatórios supracitados integram o Auto de Infração DEBCAD nº 37.133.470-5 os seguintes documentos: IPC - Instruções para o Contribuinte (fls. 2/3); Relatório de Vínculos (fls. 4/5); TIPF - Termo de Início de Procedimento Fiscal (fls. 6/9); Termo de Constatação e de Intimação Fiscal (fls. 10/12); Termo de Intimação Fiscal (fls. 13/21) e TEPF - Termo de Encerramento do Procedimento Fiscal (fls. 21).

IMPUGNAÇÃO de 04/12/2009 (fls. 63/64)

Dentro do prazo regulamentar (fls. 73) a empresa impugnou o lançamento por meio do instrumento de fls. 63/64, com ajuntada de documentos de fls. 65/68 e 70/71 (instrumento particular de mandato; cópia de Ata de Reunião do Conselho de Administração e da Assembléia Geral Extraordinária; cópia de documentos de identificação do patrono) apresentando, resumidamente, as seguintes alegações:

Objetivando a celeridade processual e para se evitar decisões contraditórias, foi requerida a conexão entre a presente autuação e o Auto de Infração de Obrigações Principais (AIOP) DEBCAD nº 37.133.468-3, no qual foram apresentadas as razões de fato e de direito da improcedência das autuações.

Alega que o excesso e o desvio de poder são evidentes. A criação de teses para imputação de responsabilidade tributária não encontra guarida no ordenamento jurídico.

Espera, pois, o Contribuinte, que sejam acolhidas as preliminares arguidas para decretação da nulidade do Auto de Infração ou, no mérito, que seja a referida pretensão julgada improcedente.

A impugnação foi julgada improcedente pela DRJ, nos termos da seguinte ementa:

OMISSÃO DE FATOS GERADORES DE CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA NA GFIP.

Constitui infração a empresa deixar de informar na GFIP todos os fatos geradores de contribuição previdenciária.

LEGISLAÇÃO SUPERVENIENTE. ALTERAÇÃO NOS CÁLCULOS E LIMITES DA MULTA. APLICAÇÃO DA NORMA MAIS BENÉFICA.

Tratando-se de ato não definitivamente julgado, a Administração deve aplicar a lei nova a ato ou fato pretérito quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo de sua prática, assim observando, quando da aplicação das alterações na legislação tributária referente às penalidades, a norma mais benéfica ao contribuinte (art. 106, inciso II, alínea "c", do CTN).

De acordo com a legislação vigente à época da autuação, a alíquota da multa moratória incidente sobre a contribuição previdenciária não recolhida e incluída em lançamento tributário referente à obrigação principal será definida no momento do pagamento, ocasião em que deverá ser realizada o confronto entre as multas aplicáveis de acordo com a legislação vigente à época do lançamento e a atual, para a fixação daquela menos severa ao contribuinte.

Cientificado do acórdão da DRJ em 11/06/2010, o sujeito passivo apresentou recurso voluntário (fls.496/512), tempestivamente, em 06/07/2010, alegando, que:

Considerando que a autuação no caso em testilha deriva de suposto não cumprimento de obrigação acessória, consubstanciada na ausência de informação na Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social - GFIP acerca dos pagamentos feitos aos empregados, com base em acordos coletivos, a título de participação nos lucros ou resultados (PLR), efetuado em desacordo com a lei específica (Lei 10.101/2000), nas competências 02/2005 e 02/2006, o que, no entendimento fazendário se constitui infração ao art. 32 inciso IV e parágrafo 5º, 8.212, de 24 de julho de 1991, requer, diante da inegável conexão, que estes autos sejam reunidos por apensamento aos autos do processo administrativo 16327.001145/2009-21, que tem por objeto o AUTO DE INFRAÇÃO DE OBRIGAÇÕES PRINCIPAIS AIOP DEBCAD Nº 37.133.468-3, efetivando-se o o processamento das razões ali acostadas também em relação ao presente processo administrativo, evitando-se, com isso, possíveis julgamentos contraditórios.

É o relatório.

Voto

Daniel Melo Mendes Bezerra, Conselheiro Relator

Admissibilidade

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

Da apresentação de GFIP com omissão de fatos geradores

De acordo com os dispositivos legais e normativos que disciplinam o assunto, consoante o disposto no “*caput*” do artigo 33 da Lei n.º 8.212/91, e os artigos 2º e 3º da Lei n.º 11.457 de 16/03/2007, c/c o disposto no art. 293 do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto n.º 3.048/99. Ressalte-se, ainda, que foi integralmente obedecido o art. 10 do Decreto 70.235, de 06 de março de 1972. Portanto, não há que se falar em improcedência do mesmo.

Informou a Auditora Fiscal, em seu Relatório Fiscal da Infração (fls. 22), que a autuada deixou de declarar nas GFIP - Guia de Recolhimento do FGTS e Informação à Previdência Social - referentes às competências 02/2005 e 02/2006 os fatos geradores de contribuições previdenciárias correspondentes à remuneração paga a segurados empregados a título de PLR (Participação nos Lucros ou Resultados), conforme definido em acordo coletivo, sem que tivessem sido observados todos os requisitos definidos na legislação específica (Lei n.º 10.101/00).

Desse modo, incorreu a recorrente na infração ao disposto no art. 32, inciso IV e § 3º da Lei 8.212/91, com as alterações trazidas pela Lei 9.528/97, penalizada através da multa prevista no art. 32, § 5º da Lei 8.212/91, acrescentado pela Lei 9.528/97, que dispõem:

Art. 32. A empresa é também obrigada a:

(...)

IV - informar mensalmente ao Instituto Nacional do Seguro Social-INSS, por intermédio de documento a ser definido em regulamento, dados relacionados aos fatos geradores de contribuição previdenciária e outras informações de interesse do INSS.

§ 3º O regulamento disporá sobre local, data e forma de entrega do documento previsto no inciso IV. (Parágrafo acrescentado pela Lei n.º 9.528, de 10.12.97).

(...)

§ 5º A apresentação do documento com dados não correspondentes aos fatos geradores sujeitará o infrator à pena

administrativa correspondente à multa de cem por cento do valor devido relativo à contribuição não declarada, limitada aos valores previstos no parágrafo anterior. (Incluído pela Lei 9.528, de 10.12.97).

A referida obrigação acessória encontra-se também disciplinada no art. 225, inciso IV e art. 284, inciso II, do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto nº 3.048/99, conforme segue:

Art.225. A empresa é também obrigada a:

(...)

IV - informar mensalmente ao Instituto Nacional do Seguro Social, por intermédio da Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social, na forma por ele estabelecida, dados cadastrais, todos os fatos geradores de contribuição previdenciária e outras informações de interesse daquele Instituto;

(...)

Art.284. A infração ao disposto no inciso IV do caput do art. 225 sujeitará o responsável às seguintes penalidades administrativas:

(...)

II - cem por cento do valor devido relativo à contribuição não declarada, limitada aos valores previstos no inciso I, pela apresentação da Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social com dados não correspondentes aos fatos geradores, seja em relação às bases de cálculo, seja em relação às informações que alterem o valor das contribuições, ou do valor que seria devido se não houvesse isenção ou substituição, quando se tratar de infração cometida por pessoa jurídica de direito privado beneficente de assistência social em gozo de isenção das contribuições previdenciárias ou por empresa cujas contribuições incidentes sobre os respectivos fatos geradores tenham sido substituídas por outras; e (Redação dada pelo Decreto nº 4.729/03).

Constatada a correção da imposição da penalidade por descumprimento de obrigação acessória e considerando que se negou provimento ao recurso voluntário da recorrente, em relação ao descumprimento da obrigação principal, a manutenção da presente autuação é medida que se impõe.

Por oportuno, transcrevo abaixo os fundamentos da decisão exarada no processo da obrigação principal e que não deixam dúvidas acerca da obrigatoriedade de informar em GFIP as remunerações omitidas travestidas de PLR.

Da afronta a princípios constitucionais

Não podem ser apreciados os argumentos baseados em inconstitucionalidade de tratado, acordo internacional, lei ou decreto pelas razões que a seguir serão expostas.

A competência para decidir sobre a constitucionalidade de normas foi atribuída especificamente ao Judiciário pela Constituição Federal no Capítulo III do Título IV. Em tais dispositivos, o constituinte teve especial cuidado ao definir quem poderia exercer o controle constitucional das normas jurídicas. Decidiu que caberia exclusivamente ao Poder Judiciário exercê-la, especialmente ao Supremo Tribunal Federal.

Por seu turno, a Lei nº 11.941/2009 incluiu o art. 26-A no Decreto 70.235/72 prescrevendo explicitamente a proibição dos órgãos de julgamento no âmbito do processo administrativo fiscal acatarem argumentos de inconstitucionalidade, *in verbis*:

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

Entretanto, a argumentação do recorrente não escapa de uma necessidade de aferição de constitucionalidade da legislação tributária que estabeleceu o patamar das penalidades fiscais, o que é vedado ao CARF, conforme os dizeres de sua Súmula n. 2, *in verbis*:

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

Assim sendo, deixo de conhecer as alegações afetas à constitucionalidade de normas, como infringência aos princípios da estrita legalidade, proporcionalidade e razoabilidade.

Da Participação nos Lucros e Resultados

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

Constituição Federal - 1988

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;

(...) (grifos nossos)

Lei nº 10.101/2000 (Texto vigente à época do Período de Apuração)

Art. 1º Esta Lei regula a participação dos trabalhadores nos lucros ou resultados da empresa como instrumento de integração entre o capital e o trabalho e como incentivo à produtividade, nos termos do art. 7º, inciso XI, da Constituição.

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

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

II- convenção ou acordo coletivo.

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

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

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

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

(...)

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

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

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

(...) (grifos nossos)

Embora a CF/88 assegure o direito dos empregados à participação nos lucros ou resultados das empresas, tal comando é de eficácia limitada, ou seja, depende de lei ordinária federal para sua aplicação plena. O legislador constituinte, ao estabelecer aquele direito social, desvinculado da remuneração, remeteu à lei ordinária o poder de disciplinar o acesso dos empregados àquele direito, definindo o modo e os limites de sua participação, bem como o caráter jurídico desse benefício para fins tributários, seja quanto à incidência do imposto de renda, seja para fins de incidência de contribuição previdenciária. Assim, somente

com a superveniência da Medida Provisória nº 794/1994, sucessivamente reeditada e com numeração variada até a MP 1.982-77, de 23 de novembro de 2000, convertida na Lei nº 10.101/2000, é que foram implementadas as condições indispensáveis ao exercício do direito dos trabalhadores àquela participação, desvinculada da remuneração.

A Lei nº 10.101/2000, deixa explícito que a PLR tem como um dos seus objetivos incentivar a produtividade, e o § 1º do artigo 2º determina que as regras para o pagamento da PLR devem constar do documento que fixa os termos da negociação. Ora, a concessão da PLR sem a exigência de meta a ser atingida não cumpre o objetivo de incentivar a produtividade.

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

Do exame dos dispositivos contidos na Lei nº 10.101/2000, temos que, afora os parâmetros nela estabelecidos, não constam regras detalhadas sobre as características dos acordos a serem celebrados, de forma que os sindicatos envolvidos ou as comissões, nos termos do art. 2º, tem liberdade para fixarem os critérios e condições para a participação dos trabalhadores nos lucros ou resultados.

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

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

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

I - para o empregado e trabalhador avulso: a remuneração auferida em uma ou mais empresas, assim entendida a totalidade dos rendimentos pagos, devidos ou creditados a qualquer título, durante o mês, destinados a retribuir o trabalho, qualquer que

seja a sua forma, inclusive as gorjetas, os ganhos habituais sob a forma de utilidades e os adiantamentos decorrentes de reajuste salarial, quer pelos serviços efetivamente prestados, quer pelo tempo à disposição do empregador ou tomador de serviços nos termos da lei ou do contrato ou, ainda, de convenção ou acordo coletivo de trabalho ou sentença normativa; (Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97)

(...)

§ 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;

(...) (grifos nossos).

Art.214. Entende-se por salário-de-contribuição:

(...)

§ 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;

(...)

§ 10. As parcelas referidas no parágrafo anterior, quando pagas ou creditadas em desacordo com a legislação pertinente, integram o salário-de-contribuição para todos os fins e efeitos, sem prejuízo da aplicação das cominações legais cabíveis.

(...) (grifos nossos)

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

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

A Lei nº 10.101/2000 permite a livre negociação entre as partes, desde que com regras claras e objetivas quanto aos direitos substantivos (necessidade de o programa estar vinculado ao alcance do lucro ou dos resultados), e quanto às regras adjetivas (possibilidade de se aferir o cumprimento das metas da empresa, como um todo).

É, portanto, um acordo prévio quanto aos direitos e quanto às obrigações. O Acórdão CARF nº 2401-00.545, de 19/08/2009, é nesse sentido:

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

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

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

As partes acordantes são os empregados e o empregador, mas sempre com a participação do Sindicato dos trabalhadores, seja através de um representante indicado pela entidade (inciso I do artigo 2º da Lei nº 10.101, de 2000), seja por instrumento de Convenção ou Acordo Coletivo de trabalho (inciso II do referido artigo 2º).

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

A justificativa para a caracterização da verba denominada Participação nos Lucros e Resultados (PLR) como parcela integrante do salário de contribuição dos empregados vinculados à empresa foi extensamente fundamentada pela Auditora Fiscal atuante em seu Relatório Fiscal, no qual ressaltou, resumidamente:

O programa de participação nos lucros ou resultados deve ser implantado como forma de integrar o capital e o trabalho, sendo imperioso o estabelecimento prévio dos indicadores que serão utilizados para este fim.

O contribuinte efetuou o pagamento de PLR aos seus empregados com base em dois instrumentos distintos de negociação: (a) Convenções Coletivas de Trabalho (CCT) sobre Participação dos Empregados nos Lucros ou Resultados dos Bancos, as quais atenderam aos requisitos legais e os pagamentos a título de PLR efetuados até os limites nelas previstos foram considerados de acordo com a legislação c, portanto, não estão incluídos no presente

levantamento, posto que foram descontados dos totais pagos; (b) Acordos Planos de Participação em Lucros ou Resultados (acordos coletivos - planos próprios) que, por estarem em desacordo com a legislação, foram consideradas verbas integrantes do Salário de Contribuição e integram o presente lançamento tributário.

Em 2005 e 2006, a empresa efetuou pagamentos a título de PLR aos seus empregados com base nos planos próprios (rubrica 0158 - PLR - Partic. nos Lucros da folha de pagamento). Contudo, da análise de tais planos, verificou-se que os mesmos somente foram firmados após o encerramento do ano a que se referiam, com a fixação de vigência retroativa.

Constatou-se que os valores de PLR são discricionariamente definidos e pagos pela empresa, sendo considerados, inclusive, resultados globais da instituição (empresas fora do país). Há ingerência de decisão externa dos comandos centrais (exterior) sobre o pagamento da PLR feito no Brasil, sem qualquer previsão de tal fato nos acordos coletivos. Tais fatores demonstram a falta de clareza e objetividade das regras quanto à fixação dos direitos substantivos da participação e das regras adjetivas, o que fere o disciplinado na lei específica.

O contribuinte foi solicitado a prestar esclarecimentos adicionais acerca da aplicação do plano, por meio dos Termos de Intimação Fiscal de 26/05/2009 e 16/09/2009, a partir dos quais concluiu a Auditora Fiscal que:

As metas de desempenho, o orçamento, para as áreas de negócios (áreas de atuação) são estabelecidas pela Casa Matriz (sediada em Paris) ou pelos comandos centrais localizados no exterior;

Com relação ao resultado (sucesso) das áreas de atuação e considerando que a comparação efetiva entre o orçamento e o realizado deve ser feita entre a coluna "Forecast" e a coluna "Final", constantes do Anexo da Carta BNPP/DIJUR7087/09, conclui-se que em 2004 não houve sucesso da área (orçado = 138.103 / realizado = 118.224) e, portanto, não poderia nem deveria ter havido pagamento a título de PLR no ano seguinte, uma vez que todos os critérios devem ser atingidos, como expressamente determinado nas premissas do Anexo do próprio acordo coletivo;

O sindicato dos empregados não interveio direta ou indiretamente na determinação do orçamento, quer da empresa quer das áreas;

Os empregados são avaliados por fatores/aspectos altamente subjetivos. No critério "comportamento profissional" são considerados comprometimento, criatividade, ambição e reatividade e, no caso de ocupantes de cargo de nível gerencial, há também a avaliação do "comportamento gerencial" que leva em conta responsabilidade, confiança, cooperação transversal e autonomia;

A empresa não conseguiu explicar como obteve e calculou o valor efetivamente pago a título de PLR a cada empregado, demonstrando a discricionariedade utilizada na definição dos montantes a serem pagos, que estão inclusive sujeitos à ingerência de decisão externa dos comandos centrais localizados fora do Brasil. Cita como exemplo os casos de Francisco Freitas de Oliveira que, referente ao ano de 2004, tendo um salário mensal à época de R\$ 16.450,00 e conforme enquadramento teria direito a um mínimo de 2,02 salários, recebeu de fato R\$ 1.206.054,00, valor este que a empresa não soube explicar como foi obtido;

Alguns formulários de avaliação estavam sem a média global, tais como o de Renato Celso Theodoto e Mareio Alexandre Georgetti;

Em 2005, não havia previsão de limite máximo para pagamento de PLR. Entretanto, em 2006, quando houve fixação de limite máximo, ocorreu pagamento de PLR acima do limite estabelecido, contrariando o próprio plano, como no caso de Débora Lynn I-Iirst, Luís Ricardo Berlfein e Mareio Alexandre Georgetti.

Do exame das folhas de pagamento de 2005 e 2006, observou-se que vários casos em que a verba paga a título de PLR aos empregados, paga com base nos acordos coletivos, excedia em dezenas de vezes o valor do salário base do próprio empregado, como no caso dos segurados Alexandre Carlos Lintz, Francisco Freitas de Oliveira, Paulo Eduardo Waack, Renato Celso Theodoro, Thaies Gabay, Débora Lynn Hirst, Eduardo Francisco Loverro, Hitosi Hassegawa, Luís Ricardo Berlfein e Mareio Alexandre Georgetti.

Nesses termos, verifica-se que a Auditora Fiscal apresentou todos os fatos e justificativas para a caracterização da verba Participação nos Lucros e Resultados, paga em desacordo com os dispositivos da Lei 10.101/00, como integrante do Salário de Contribuição mensal da Impugnante. Toda a análise realizada e as conclusões emitidas tiveram como base documentos apresentados pela empresa no decorrer da ação fiscal, inexistindo as alegadas “ficções, teses, criadas a partir de critérios pessoais sobre como deveriam ser as condições do PLR firmado entre o Contribuinte e seus empregados”.

Todavia, alisaremos de forma isolada cada um dos motivos que levaram a Fiscalização a considerar o PLR do recorrente como parcela integrante do salário de contribuição para fins de incidência da contribuição previdenciária, quais sejam: inexistência do acordo prévio, ausência de regras claras e objetivas e ausência de participação do sindicato.

Aspecto temporal da assinatura do acordo de PPR

São abalizadas as teses que se formaram neste Conselho acerca do momento da assinatura do PLR. Alguns firmaram entendimento no sentido de que a formalização do plano deve ser anterior ao exercício a que corresponde; outros entendem que essa formalização pode ocorrer mesmo após o início do período de apuração dos critérios pertinentes ao programa de PLR.

É sabido que a assinatura do plano representa o encerramento formal de todo um ciclo de negociações, muitas vezes pautadas por inúmeras reuniões para se chegar a um acordo de PLR, que atenda aos objetivos traçados pela legislação de regência. Assiste razão ao recorrente quando assevera que a Lei nº 10.101/2001 não delimita um marco temporal para assinatura do acordo. Todavia, mesmo não me filiando ao entendimento dos que pensam que a assinatura do programa deve ser obrigatoriamente anterior ao exercício a que se refere, entendo que a formalização do PLR/PPR deverá se dar anteriormente ao pagamento de qualquer uma de suas parcelas, bem como a formalização deverá ocorrer, se não antes, ao menos no decorrer do exercício a que se refere.

No caso dos autos, o Auditor notificante assinala que o PPR foi assinado nas seguintes datas:

a) Os pagamentos feitos aos empregados a título de PLR, referentes ao exercício de 2004, feitos com base no acordo coletivo, foram realizados em fevereiro de 2005, tendo sido tal acordo firmado apenas em 24 de fevereiro de 2005, mesmo mês da distribuição da verba em questão;

b) Os pagamentos feitos aos empregados a título de PLR, referentes ao exercício de 2005, feitos com base no acordo coletivo, foram realizados em 2006, tendo sido tal acordo firmado apenas em 23 de fevereiro de 2006, mesmo mês da distribuição da quase totalidade da verba em questão.

Verifica-se, pois, que para ambos os programas, a formalização só ocorreu no exercício seguinte ao que se referiam. A ausência de assinatura do acordo dentro do mesmo ano, a meu ver, descaracteriza o programa, eis que, a rigor, houve o pagamento sem a fixação de regras para o seu recebimento.

Ainda que se possa dizer que as regras estariam estabelecidas no decorrer das negociações, a ausência de formalização do acordo, não gera qualquer garantia que as regras que estavam sendo negociadas seriam as definitivas.

Destarte, entendo que o pagamento no exercício seguinte culminou no descumprimento da obrigação imposta na Lei nº 10.101/2010, de que as metas deverão ser previamente pactuadas.

Assim, nego provimento ao recurso nesse tocante.

Participação do Sindicato

Em relação à participação do representante sindical nas negociações do PLR, exigência legal, inserta no art. 2º, I, da Lei nº 10.101/2001, para o caso que se cuida esse requisito não comporta maiores digressões, eis que a recorrente reconheceu que não houve a participação do sindicato nas negociações, se limitando a asseverar que agiu pautada no princípio da liberdade de iniciativa, previsto no art. 170 da Constituição Federal.

Portanto, a ausência de participação do sindicato na negociação é mácula que invalida o PPR, nos termos em que concebido pela Lei nº 10.101/2001.

Desse modo, também quanto a este aspecto não assiste razão ao recorrente.

Da fixação de regras claras e objetivas

Quanto a este aspecto, é necessário repisar o que exposto pela Fiscalização, no sentido de que os empregados são avaliados por fatores/aspectos altamente subjetivos. No critério “comportamento profissional” são considerados comprometimento, criatividade, ambição e reatividade e, no caso de ocupantes de cargo de nível gerencial, há também a avaliação do “comportamento gerencial” que leva em conta responsabilidade, confiança, cooperação transversal e autonomia;

A empresa não conseguiu explicar como obteve e calculou o valor efetivamente pago a título de PLR a cada empregado, demonstrando a discricionariedade utilizada na definição dos montantes a serem pagos, que estão inclusive sujeitos à ingerência de decisão externa dos comandos centrais localizados fora do Brasil. Cita como exemplo os casos de

Francisco Freitas de Oliveira que, referente ao ano de 2004, tendo um salário mensal à época de R\$ 16.450,00 e conforme enquadramento teria direito a um mínimo de 2,02 salários, recebeu de fato R\$ 1.206.054,00, valor este que a empresa não soube explicar como foi obtido.

As metas de desempenho, o orçado, para as áreas de negócios (áreas de atuação) são estabelecidas pela Casa Matriz (sediada em Paris) ou pelos comandos centrais localizados no exterior;

Com relação ao resultado (sucesso) das áreas de atuação e considerando que a comparação efetiva entre o orçado e o realizado deve ser feita entre a coluna “Forecast” e a coluna “Final”, constantes do Anexo da Carta BNPP/DIJUR7087/09, conclui-se que em 2004 não houve sucesso da área (orçado = 138.103 / realizado = 118.224) e, portanto, não poderia nem deveria ter havido pagamento a título de PLR no ano seguinte, uma vez que todos os critérios devem ser atingidos, como expressamente determinado nas premissas do Anexo do próprio acordo coletivo.

Diferentemente do que afirmado pela recorrente, o atingimento de metas que se relacionam à capacidade técnica, assiduidade, comprometimento, respeito, pontualidade, relacionamento com a equipe e qualidade de atendimento são extremamente subjetivas e dependem da percepção de cada avaliador, não atingido a finalidade buscada pela lei, ao estabelecer que as regras devem ser claras e objetivas.

De outro lado, o não atingimento das metas previamente pactuadas não podem gerar o pagamento de PLR, ainda que de forma parcial, uma vez que essa condição não foi acordada.

Acrescente a isso, o fato de que o funcionário Francisco Freitas de Oliveira recebeu mais de 36 (trinta e seis) vezes o que teria direito de receber de PLR. Todos esses elementos fáticos analisados em conjunto levam esse julgador a formar sua convicção no mesmo sentido da autoridade lançadora, de que houve uma liberalidade no pagamento de PLR aos funcionários da recorrente sem embasamento legal.

Destarte, é imperioso reconhecer que os pagamentos efetuados sob o manto da imunidade devem ser considerados como integrantes do salário de contribuição, eis que pagos em desacordo com os ditames estabelecidos pela Lei nº 10.101/2000.

Conclusão

Diante de todo o exposto, voto por conhecer do recurso voluntário, para, no mérito, negar-lhe provimento.

(Assinado digitalmente)

Daniel Melo Mendes Bezerra

Processo nº 16327.001147/2009-11
Acórdão n.º **2201-004.567**

S2-C2T1
Fl. 222
