



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

Processo n° 16327.001195/2008-28
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 2401-003.550 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 16 de julho de 2014
Matéria DIFERENÇA DE CONTRIBUIÇÕES, SALÁRIO INDIRETO, PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS
Recorrente BANCO ITAUBANK S/A
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/02/2003 a 31/12/2006

PREVIDENCIÁRIO - CUSTEIO - AUTO DE INFRAÇÃO - OBRIGAÇÃO PRINCIPAL - SEGURADOS EMPREGADOS - PAGAMENTOS INDIRETOS - DESCUMPRIMENTO DA LEI - - INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÃO

Uma vez estando no campo de incidência das contribuições previdenciárias, para não haver incidência é mister previsão legal nesse sentido, sob pena de afronta aos princípios da legalidade e da isonomia.

PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS - DESCUMPRIMENTO DOS PRECEITOS LEGAIS - ESTIPULAÇÃO - AUSÊNCIA DE ASSINATURA DO SINDICATO.

Não demonstrou o recorrente que os acordos realizados com as comissões possuíam assinatura do respectivo sindicato, o que fere dispositivo da legislação que regula a matéria, atribuindo-se natureza salarial a verba PLR.

ACORDO PRÉVIO - ASSINATURA DE ACORDO NO EXERCÍCIO POSTERIOR - POSSIBILIDADE DE AUMENTO DE VALOR PAGO A TÍTULO DE PLR, POR DESEMPENHO INDIVIDUAL

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.

As metas a serem alcançadas devem estar descritas nos acordos firmados, independente da qual dos instrumentos será utilizado pelo empregador.

A definição de critérios de aferição pode ser exigida, com vistas a determinar o cumprimento das metas estipuladas no acordo.

A cláusula que determina o pagamento de PLR como valor substitutivo de prêmios e produtividade acaba por afastar o PLR de sua essência, passando a constituir mera premiação pessoal por resultado alcançado.

INCONSTITUCIONALIDADE - ILEGALIDADE DE LEI E CONTRIBUIÇÃO - IMPOSSIBILIDADE DE APRECIÇÃO NA ESFERA ADMINISTRATIVA.- CONTRIBUIÇÃO DE 2,5%

A verificação de inconstitucionalidade de ato normativo é inerente ao Poder Judiciário, não podendo ser apreciada pelo órgão do Poder Executivo.

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

.PREVIDENCIÁRIO - CUSTEIO - NOTIFICAÇÃO FISCAL DE LANÇAMENTO DE DÉBITO - APLICAÇÃO DE JUROS SELIC - PREVISÃO LEGAL.

Dispõe a Súmula nº 03, do 2º Conselho de Contribuintes, aprovada na Sessão Plenária de 18 de setembro de 2007, publicadas no DOU de 26/09/2007, Seção 1, pág. 28: “É cabível a cobrança de juros de mora sobre os débitos para com a União decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil com base na taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - Selic para títulos federais.”

O contribuinte inadimplente tem que arcar com o ônus de sua mora, ou seja, os juros e a multa legalmente previstos.

-DECADÊNCIA - OBRIGAÇÃO PRINCIPAL - PLR - DIFERENÇA DE CONTRIBUIÇÕES - RUBRICACAÇÃO DA SÚMULA N. 99 DO CARF

O STF em julgamento proferido em 12 de junho de 2008, declarou a inconstitucionalidade do art. 45 da Lei nº 8.212/1991, tendo inclusive no intuito de eximir qualquer questionamento quanto ao alcance da referida decisão, editado a Súmula Vinculante de nº 8, “São inconstitucionais os parágrafo único do artigo 5º do Decreto-lei 1569/77 e os artigos 45 e 46 da Lei 8.212/91, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário”.

De acordo com a Súmula CARF nº 99: “*Para fins de aplicação da regra decadencial prevista no art. 150, § 4º, do CTN, para as contribuições previdenciárias, caracteriza pagamento antecipado o recolhimento, ainda que parcial, do valor considerado como devido pelo contribuinte na competência do fato gerador a que se referir a autuação, mesmo que não tenha sido incluída, na base de cálculo deste recolhimento, parcela relativa a rubrica especificamente exigida no auto de infração.*” Assim, existindo recolhimento de contribuições patronais, o dispositivo a ser aplicado é o art. 150, § 4º, do CTN, independente se não ocorrer recolhimento específico sobre a mesma rubrica.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do colegiado, I) Por unanimidade de votos: a) rejeitar a preliminar de nulidade da decisão de primeira instância; e b) declarar a decadência até a competência 09/2003. II) Pelo voto de qualidade, no mérito, negar provimento ao recurso. Vencidos os conselheiros Igor Araújo Soares, Carolina Wanderley Landim e Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira, que davam provimento.

Elias Sampaio Freire - Presidente

Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira – Relatora

Participaram do presente julgamento, os Conselheiros Elias Sampaio Freire, Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Kleber Ferreira de Araújo, Igor Araújo Soares, Carolina Wanderley Landim e Ricardo Henrique Magalhães de Oliveira.

Relatório

O presente Auto de Infração de Obrigação Principal, lavrado sob o n. 37.187.797-0, em desfavor da recorrente tem por objeto as contribuições sociais destinadas ao custeio da Seguridade Social, parcela destinadas a terceiros, levantadas sobre os valores pagos a pessoas físicas na qualidade de empregados à título de Participação nos Lucros e Resultados – PLR, no nas seguintes competências 02/2003; 03/2003; 06/2003; 09/2003; 02/2004 a 04/2004; 07/2004 a 09/2004; 01/2005 a 03/2005; 05/2005; 08/2005; 12/2005; 02/2006 a 04/2006; 08/2006 a 12/2006.

Conforme descrito no relatório fiscal, fl. 20 a 30, foram solicitados através do Termo de Início de Ação Fiscal - TIAF- os regulamentos das Participações nos Lucros ou Resultados - PLR — para o período fiscalizado e seus respectivos comprovantes de arquivamento no sindicato da categoria. A empresa apresentou as convenções coletivas de trabalho e 1 (UM) plano próprio e seu respectivo anexo.

CARACTERIZAÇÃO DA PARTICIPAÇÃO NOS RESULTADOS COMO SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO • conforme relatório fiscal

Primeiramente, é importante frisar novamente que os valores pagos até os limites previstos pelas convenções coletivas de trabalho foram considerados de acordo com a legislação e, portanto, não estão incluídos neste levantamento, posto que foram descontados dos totais pagos. Cabe salientar que estes valores foram calculados, consolidados e conferidos juntamente com a empresa ora fiscalizada.

Do exposto acima, foi constatado que a empresa não cumpriu a legislação, nem tampouco ao pretensão plano de participação nos resultados apresentado por ela. Segue comparativo entre as alegações da empresa e os fatos verificados pela fiscalização: `

Itens verificados pela auditoria e que levaram a conclusão acerca do descumprimento legal:

1. **Vigência do Plano de PLR - Alega que o plano tem vigência por prazo indeterminado – Fiscalização:** verificou que o próprio plano da empresa prevê revisões anuais obrigatórias, que entretanto não foram feitas. O item 7 do anexo (documento 2) preconiza que as políticas deverão ser revistas anualmente ou ainda por motivos de mudança no • momento econômico, ou no plano de negócios do BankBoston (atual Itaubank), etc. Conclui-se portanto que o próprio acordo coletivo e seu respectivo anexo previam mudanças anuais no programa de PLR, conferindo-lhe dessa forma a validade de apenas 1 ano;
2. **Ausência de pactuação prévia -** O instrumento de negociação utilizado para o plano próprio foi um acordo coletivo assinado em 07 de fevereiro de 2001 (documento 1) que previa no seu item 10 vigência retroativa a 1 ° de janeiro de 2000 e por prazo indeterminado;
3. **Participação dos empregados e do sindicato no processo de negociação: ITAUBANK -** Assinou o acordo coletivo assinado e seu anexo. – **FISCALIZAÇÃO:** Não participaram de nenhuma das revisões previstas pelo próprio acordo, tampouco das metas e valores a

serem pagos, visto que a própria empresa informou que os valores são discricionariamente definidos pela empresa e que podem levar em conta resultados negociação globais, ou seja, outras empresas do grupo econômico, ainda que localizadas no exterior.

4. Regras claras sobre os direitos dos empregados - ITAUBANK Afirma que os modelos de avaliação descrevem minuciosamente os critérios, parâmetros e métricas. FISCALIZAÇÃO: verificou que a empresa leva em conta o comportamento pessoal do empregado, faz comparações entre eles, valoriza a figura do avaliador, trata das metas em tese e não em números objetivamente e não prevê limite máximo para o pagamento.
5. Metas pactuadas previamente com a participação do sindicato. FISCALIZAÇÃO A empresa não apresentou.
6. Avaliações individuais - FISCALIZAÇÃO A empresa não apresentou metas individuais tendo em vista que não as arquivou.
7. Caráter remuneratório – FISCALIZAÇÃO - O item 6 do acordo coletivo documento 1) prevê que o acordo coletivo compensa e substitui eventuais programas existentes anteriormente que tenham a mesma causa de concessão inclusive bônus e/ou produtividade grifado no próprio plano apresentado, vide item 6 do documento 1);
8. Pagamento Semestral – ITAUBANK – metas calculadas mensalmente, mas apuradas semestralmente. FISCALIZAÇÃO – metas individuais calculadas mensalmente baseadas nas operações realizadas, mas pagas semestralmente, demonstrando a natureza de comissão/bônus dessa verba.

Por outro lado, esta fiscalização, em relação ao item 20 (Vigência do Plano de PLR, e Participação dos empregados e do sindicato no processo de negociação) entende que:

- se o próprio plano apresentado prevê revisões anuais obrigatórias, estas revisões devem ser negociadas anualmente com a comissão de empregados e com o sindicato da categoria, e formalizadas em um novo instrumento decorrente dessa negociação, como a lei 10.101/200 exige. Portanto, a empresa não cumpriu o artigo 2º da lei supracitada e não possui plano que suporte os pagamentos apurados neste auto de infração;

- mesmo em relação ao pseudo acordo apresentado pela empresa, fica clara a participação figurativa da comissão de empregados e do sindicato, já que no que realmente interessa, que são as metas a serem cumpridas e os instrumentos de avaliação, não houve participação dos mesmos, contrariando novamente a legislação;

- a Lei 10.101/2000 não deixa dúvidas quando trata de regras claras, e • evidente fica o descompasso da empresa e seu pseudo plano de PLR com o texto legal, pois vejamos, o "plano de PLR" não trata de metas em números (objetivas), prevê avaliações de seus empregados por critérios comportamentais, não prevê limites para os pagamentos, leva em conta resultados da empresa fora do país, que estão totalmente fora da competência de seus empregados e define discricionariamente os valores a serem pagos por área, não obedecendo sob mais este aspecto o referido texto legal.

- a Lei 10.101/2000 no seu artigo Y preconiza que a PLR não substitui ou complementa a remuneração, mas a empresa pagou bônus e produtividade a título de PLR. Portanto, o simples fato da empresa nomear a rubrica de PLR, não significa que seja PLR, nem tampouco e muito menos gozar da isenção tributária.

O fato da empresa:

- não possuir planos próprios para os pagamentos objeto deste Auto de Infração;

- não haver prova de que houve negociações, tampouco com a participação dos empregados e do sindicato da categoria;

- a falta de regras claras para os pagamentos; (Foram solicitadas as folhas de pagamento, e na análise das mesmas verificaram-se vários casos em que a remuneração paga a título de Participação nos Resultados excedia em dezenas de vezes o valor do salário de contribuição. Cabe ressaltar que na leitura do plano, do seu anexo, dos modelos de avaliação de desempenho, não foi verificada a possibilidade do PLR alcançar os valores exemplificados na tabela fls. Que alcança até a 179 vezes o salário do empregado):

- não haver pactuado metas previamente;

- não manter memória de cálculo das aferições das metas à disposição dos funcionários e da fiscalização;

Portanto, conclui o auditor: “fica caracterizada a "participação nos lucros ou resultados", paga em valores superiores aos previstos nas convenções coletivas de trabalho como integrante do salário de contribuição, visto que não atende aos requisitos • da lei em seu aspecto formal e material, integrando, portanto, o salário de contribuição.”

Importante, destacar que a lavratura do AI deu-se em 29/10/2008, tendo a cientificação ao sujeito passivo ocorrido no mesmo dia.

Não conformada com a autuação a recorrente apresentou defesa, fls. 108 a 168.

Foi exarada a Decisão de 1 instância que confirmou a procedência do lançamento, 213 a 242:

ASSUNTO: OUTROS TRIBUTOS OU CONTRIBUIÇÕES

Período de apuração: 01/02/2003 a 31/12/2006

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS.

SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO. PARCELAS INTEGRANTES. PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS OU RESULTADOS DA EMPRESA EM DESACORDO COM A LEGISLAÇÃO ESPECÍFICA.

Considera-se salário-de-contribuição, para o empregado, a remuneração auferida em uma ou mais empresas, assim entendida a totalidade dos rendimentos pagos a qualquer título, durante o mês, destinados a retribuir o trabalho, qualquer que seja a sua forma.

O pagamento a segurado empregado de participação nos lucros ou resultados da empresa, em desacordo com a lei específica, integra o salário de contribuição.

DECADÊNCIA. INOCORRÊNCIA.

O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário deve seguir as regras previstas no Código Tributário Nacional, em face da inconstitucionalidade do artigo 45 da Lei nº 8.212/91, declarada pela Súmula Vinculante STF nº 08.

RELATÓRIO DE REPRESENTANTES LEGAIS. O Relatório de Representantes Legais não tem como escopo incluir os diretores da empresa no pólo passivo da obrigação tributária, mas sim listar todas as pessoas físicas e jurídicas representantes legais do sujeito passivo, indicando sua qualificação e período de atuação, que, eventualmente, poderão ser responsabilizados na esfera judicial, nas hipóteses previstas em lei e após o devido processo legal.

MULTA. JUROS. TAXA SELIC.

Sobre as contribuições sociais pagas com atraso incidem juros equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC - e multa de mora, todos de caráter irrelevável.

CONSTITUCIONALIDADE DE LEI.

A declaração de inconstitucionalidade de lei ou atos normativos federais, bem como de ilegalidade destes últimos, é prerrogativa outorgada pela Constituição Federal ao Poder Judiciário.

Lançamento Procedente

Não concordando com a decisão do órgão previdenciário, foi interposto recurso pela notificada, conforme fls. 247 a 310, contendo em síntese os mesmos argumentos da impugnação, os quais podemos descrever de forma sucinta:

9. Alerte-se, desde já, que no que se refere à dissonância entre a r. decisão recorrida e a realidade dos fatos, a singela leitura da r. decisão recorrida denota que ela simplesmente ratificou o entendimento proferido pelo Sr. Agente Fiscal quando, na verdade, deveria ter sido precedida de uma análise aprofundada e imparcial das provas e argumentos apresentados, conforme determina o Princípio da Verdade Material, que rege todo o processo administrativo federal. O expediente adotado pela Turma Julgadora poderia, na sua essência, ser considerado válido. Porém, quando tal expediente implica na ausência de uma análise detalhada e imparcial dos argumentos e provas apresentados pelo contribuinte, como ocorreu no presente caso, constitui clara ofensa aos princípios do devido processo legal, da ampla defesa e do contraditório, o que é inaceitável.
10. Afirma que o presente crédito tributário foi parcialmente alcançado pela decadência, razão pela qual deverá ser reconhecida a sua extinção relativo ao período anterior a 09/2003, nos termos dos artigos 150, §4º e 156, inciso V, do CTN, e não a aplicação do art. 173, I do CTN.

11. Ocorreu a indevida desconsideração indireta do PLR, isso porque, se há um PLR validamente ajustado entre Recorrente e seus empregados e se a Constituição Federal nega a natureza remuneratória dos pagamentos realizados a este título, o único meio que poderia, em tese, autorizar a exigência das contribuições previdenciárias combatidas, seria, de fato, a desconsideração daquele acordo, sob o fundamento de que teria sido ajustado com a exclusiva "fina/idade de dissimular a ocorrência do fato gerador do tributo"; no caso, de uma verba remuneratória (bônus/prêmio).
12. Diante da análise da do art. 195, I da CF/88, parágrafo 11, do artigo 201, da CF e lei 8.212./91, temos que qualquer verba somente integrará a base de cálculo das contribuições previdenciárias devidas se, e unicamente se, (i)retribuir (contraprestação) os serviços prestados (retributividade). ou (ii) for paga com habitualidade (para os casos em que não se prestar à retribuição do trabalho). Nestes exatos limites encontra-se a norma contida nos incisos I e III, do art. 28 da lei 8212/91.
13. Enfatiza que a fiscalização não comprovou que os pagamentos realizados pelo recorrente teriam o condão de remunerar os serviços prestados pelos empregados; apenas/presumiu, com base no infundado entendimento de que o seu plano de PLR seria inválido/ilegal, e os pagamentos possuiriam natureza remuneratória. Baseou-se em presunção não se atentando para a norma contida no art. 142 do CTN.
14. Ressalta ainda, que não há como se cogitar a habitualidade desses pagamentos pois os mesmo encontram-se atrelados ao PLR que ao tratar da periodicidade dos pagamentos, dispõe que é "anual, facultada a antecipação semestral". Diante de tais considerações, passa-se a análise mais detalhada da natureza jurídica desses pagamentos, concluindo-se inevitavelmente pela não incidência das contribuições previdenciárias face à ausência de retributividade e habitualidade.
15. Por meio da Lei n. 10.101/2000 se estabeleceu que a participação dos empregados nos lucros ou resultados pode ser implantada de três formas, que não se excluem : mediante comissão escolhida pelas partes (inciso I do art. 2 0), por acordo ou convenção coletiva (inciso II do artigo 2), ou por planos mantidos espontaneamente pela empresa (parágrafo 3 do artigo 3 0).
16. A Constituição Federal garantiu aos trabalhadores a participação nos. lucros ou resultados das empresas, como melhoria de sua condição social, através do art. 7% inciso XI da CF.
17. Destaca a cláusula dos "Direitos Substantivos" constante do programa de participação nos lucros ou resultados do recorrente, afirmando que a desvinculação dos valores percebidos pelos empregados, a título de PLR, da sua remuneração decorre do fato de que não se tratam de valores provenientes do trabalho, mas sim de sua condição de trabalhador, de ser ele detentor de força de trabalho, verdadeiro "capital" que é empregado no negócio e que lhe rende resultados. Para que se conceda a PLR é necessário que além do trabalho, sejam atingidas determinadas metas e condições eleitas metas estas que podem ser fixadas com base em critérios como existência de lucro ou de faturamento, e que não dependem, exclusivamente, do empregado. A natureza jurídica destes valores dependem de um concurso de fatores, dentre eles o desempenho da empresa em geral e do empregado.
18. Afirma ainda que a lei n° 10.101 trouxe as diretrizes que norteiam a negociação entre os empregados e empresa, vindo a reforçar que. cabe ao intérprete garantir ao direito o máximo de eficácia, no cumprimento do mandamento constitucional. Menciona as

reiteradas manifestações jurisprudenciais no sentido de que o inciso XI, do artigo 7º da Constituição Federal é auto-aplicável mesmo antes da edição da Medida Provisória n.º 794/94, posteriormente convertida na Lei n.º 10.101/2000. Acresce que mesmo no âmbito da jurisprudência administrativa há posicionamento no mesmo sentido,

19. Através da Lei n.º 10.101/2000 verifica-se que a participação dos Empregados nos lucros ou resultados pode ser implantada de três formas, que não se excluem: mediante comissão escolhida pelas partes (inciso I do art. 20), por acordo ou convenção coletiva (inciso II do artigo 2º), ou por planos mantidos espontaneamente pela empresa (parágrafo 3º do artigo 3º), devendo ser assegurado que condições de um PLR obedeçam a critérios de publicidade ampla com relação às partes envolvidas, para que as regras sejam claras e possam ser compreendidas pela população dos eventuais contemplados; previu, também, regras de periodicidade de pagamentos.
20. Afirma que tais requisitos foram integralmente cumpridos na constituição do Acordo em questão, como se verifica na simples leitura de algumas de suas cláusulas — a 2 8; a 4a, a 5' a 8' e 11' , transcrevendo-as. A lei n.º 10.101/00 garantiu que as verbas pagas a título de PLR não substituam ou complementem a remuneração habitual paga aos empregados, assegurando que os valores pagos a título de PLR não constituem base de incidência das contribuições previdenciárias, não se lhes aplicando o princípio da habitualidade, dada a natureza da verba em estudo.
21. Diante de tais fatos conclui-se que a adoção de PLR pelas empresas deve ser respeitada em sua essência maior, por quem é parte no plano e também por terceiros, aqui incluídos sindicatos e, especialmente, o Poder Público, não havendo permissão constitucional, bem como em lei, que os efeitos próprios da adoção de um PLR, em quaisquer de suas formas, sejam objetos de desclassificação por quem quer que seja, nem mesmo pelo Poder Público.
22. Somente atendendo ao disposto no § único do art.116 do CTN (redação dada pela LC n.º 104/2001) poderia ocorrer a desclassificação/desconsideração de determinado ato jurídico, não havendo a fiscalização constatado abuso de forma ou ato simulado por parte da impugnante,. ao revés, presumiu que tais pagamentos possuem natureza remuneratória, sem provas neste sentido e sendo que a média salarial dos empregados da Impugnante está adequada a média do setor.
23. Se por uma ou outra, a formalidade não se sobrepõe à essência da garantia constitucional de participação desvinculada da remuneração.
24. No caso presente, temos que o PLR adotado pelo recorrente e seus empregados (mediante comissão devidamente formada), bem como por meio de Convenções Coletivas de Trabalho, ambos firmados com o competente sindicato de classe.
25. O que fez a Turma Julgadora foi tentar modificar a realidade dos fatos, na tentativa de "salvar" a autuação, fazendo crer que o Acordo de PLR estava condicionado à sua mudança anual, quando na verdade, o mesmo estava sujeito à simples revisão (que poderia ou não configurar um novo plano de PLR). Nesse ponto, o que se extrai da simples leitura do §1 0, do artigo 20 da Lei n.O 10.101/2000, que existe um dever de prever o prazo de vigência do olano de PLR, o aue não se _confunde com a obrigatoriedade de que este prazo seja determinado , conforme equivocado entendimento

do Sr. Agente Fiscal e, agora, da Turma Julgadora. Aliás, não há qualquer disposição na Lei n. 10.101/2000 nesse sentido!

26. Aponte-se, a propósito, que a disposição contida no §30, do artigo 614 — segundo o qual "não será permitido estipular duração de Convenção ou Acordo superiora dois (dois) anos"— se aplicaria ao presente caso.
27. Com base no equivocado entendimento da Turma Julgadora quanto à suposta obrigatoriedade de renovação/modificação anual do programa de PLR em questão, também restou consignado na decisão em questão que a definição das metas e valores para o pagamento da PLR não contou com a participação dos empregados ou Sindicato de classe. Ocorre que, conforme visto anteriormente, além de não ser obrigatória a renovação/modificação do programa de PLR, a "ausência" desta revisão decorre tão somente da manutenção dos seus termos, o que não é vedado pela legislação.
28. Em momento algum foi levada em consideração a real complexidade de observação e mensuração da multiplicidade de funções, áreas, capacidades e estratégias de uma instituição financeira que possui milhares e milhares de empregados, que, em tese, poderiam impossibilitar a fixação de regras claras e objetivas para implantação de um plano de PLR; por conseguinte, também se ignorou o fato de que, a despeito de tamanha complexidade, as partes acordaram e foram capazes de, juntas, estabelecer regras claras e objetivas para todas e quaisquer situações dos empregados.
29. Especificamente no que se refere à eleição do comportamento do empregado como um critério objetivo para a definição do valor da PLR (conforme se verificará mais adiante, da simples visualização das regras que integram as avaliações de desempenho dos empregados da Recorrente: item V)
30. Rentabilidade — Avaliação Qualitativa% esclareça-se que além de tal medida, ao contrário do que está disposto na decisão recorrida, não depender de edição de lei nesse sentido ou ser vedada pela legislação (já que a Lei n.O 10.101/2000 impõe que devem ser pactuadas regras claras e objetivas, sem restringir o seu alcance), todo o universo de empregados do Recorrente detinha conhecimento de que o seu comportamento seria um dos critérios avaliados.
31. Ademais, até mesmo o mais desafeto ou desatento às relações de trabalho modernas já percebeu que o comportamento do empregado, tanto em relação ao cliente externo como em relação ao cliente interno, constitui requisito essencial à manutenção e harmonia do ambiente de trabalho, que acaba por influenciar direta ou indiretamente nos resultados financeiros de uma empresa.
32. Em relação ao fato do valor distribuído a título de PLR não possuir limite máximo, e seu montante ser definido de forma discricionária (levando em consideração resultados globais, inclusive de empresas do mesmo grupo localizadas no exterior), cumpre apontar que, além de tais expedientes não serem vedados pela Lei n.O 10.101/2000 ou qualquer outra que regule ou tenha regulado a matéria, é até natural que os valores distribuídos a título de PLR possam contemplar resultados globais, pois o esforço de uma unidade terá efeito no conjunto da produção ou resultado atingi. A eleição da base de cálculo das distribuições cabe • aos participantes do programa, e, se eles entenderam que não deviam se restringir a resultados locais, mas ampliar a base para resultados globais, essa decisão deve ser respeitada.

33. Os resultados finais da aplicação dos referidos modelos de avaliação foram disponibilizados ao Sr. Agente Fiscal, cuja existência e suficiente para demonstrar e comprovar que os requisitos formais e materiais reclamados pela legislação foram plenamente atendidos pelo plano adotado entre o Recorrente e os seus empregados.
34. Ocorre que, além da própria Turma Julgadora reconhecer (conforme exposto nos tópicos anteriores) que o Recorrente possui Acordo assinado por todas as partes envolvidas, a verdade é a de que o referido Acordo foi devidamente arquivado perante a competente entidade sindical.
35. Não há como constituir prova de "negociações"! A prova de que elas existiram é o produto final, o acordo em si. Nesse passo, as alegações do Sr. Agente Fiscal e da Turma Julgadora são contrárias à lógica dos fatos por ele mesmos constatados.
36. Do descabimento da cobrança da contribuição adicional de 2,5%.
37. Ainda, no que diz respeito à inclusão dos nomes dos diretores no "Relatório de Representantes Legais", cumpre destacar que a Auditoria Fiscal não configurou a ocorrência de qualquer uma das hipóteses legais (artigos 134 e 135 do Código Tributário Nacional) aptas a fundamentar a imputação de responsabilidade tributária a tais pessoas, motivo pelo qual a inclusão ou menção dos nomes dos sócios do Impugnante no relatório de representantes legais não pode representar a exigência dos valores aqui discutidos em face de tais pessoas, sob pena de ilegalidade.
38. No entanto, diante do até aqui exposto já se evidenciou que nenhum dos pagamentos realizados pelo Recorrente a título de PLR se prestou a remunerar o trabalho executado pelo empregado. A PLR paga pelo Recorrente observou todos os requisitos formais e materiais da legislação em Vigor.
39. Ademais, muito embora os pagamentos mencionados pela Turma Julgadora tenham sido realizados dentro da estrita legalidade, vale demonstrar novamente a sua completa ausência de conhecimento do mundo corporativo.
40. 1* Isto porque, a título exemplificativo, o empregado que recebeu cerca de 179 vezes o valor do seu salário a título de participação nos resultados, ocupava cargo de extrema responsabilidade, cujo desempenho impactava direta e indiretamente no êxito do empreendimento como um todo.
41. Este empregado nada mais era que um dos mais brilhantes profissionais do mercado financeiro brasileiro, cujo histórico profissional relata que teve uma carreira de assombroso sucesso, tendo ingressado na instituição como assistente administrativo no ano de 1990 e, em 2004, no ano que recebeu o montante mencionado pela autoridade fiscal, era o principal executivo — Superintendente Executivo (não estatutário) da área de Tesouraria do Banco, ou seja, era simplesmente o gestor de todos os recursos próprios e de terceiros sob a responsabilidade do banco. Segundo dados gerenciais, no referido ano de 2004, a área de sua responsabilidade gerou à instituição, receitas superiores a R\$ 176 milhões.
42. Logo, o valor de PLR está vinculado às metas por ele atingidas que culminaram em **proporcional participação desse empregado nos resultados almejados pelo Recorrente.**

43. Especificamente no que se refere à periodicidade eleita pelo Recorrente para a apuração do alcance das metas vinculadas ao PLR, o fato de ocorrer, em alguns casos, mensalmente, jamais poderia servir de fundamento para qualificar os pagamentos de PLR como comissão. Isso porque, além de tal expediente não ser vedado pela legislação, denota que os pagamentos de PLR decorreram do alcance de metas pré-estabelecidas!
44. Logo, permitir que os argumentos aduzidos pela Turma Julgadora prosperem significa espezinhar um dos mais basilares princípios que regem o procedimento administrativo: o princípio da verdade material; também significa autorizar que um lançamento fiscal esteja calcado em mera presunção (o que — como já mencionado — não pode subsistir).
45. Do descabimento da cobrança da contribuição adicional de 2,5%.
46. Ainda, no que diz respeito à inclusão dos nomes dos diretores no "Relatório de Representantes Legais", cumpre destacar que a Auditoria Fiscal não configurou a ocorrência de qualquer uma das hipóteses legais (artigos 134 e 135 do Código Tributário Nacional) aptas a fundamentar a imputação de responsabilidade tributária a tais pessoas, motivo pelo qual a inclusão ou menção dos nomes dos sócios do Impugnante no relatório de representantes legais não pode representar a exigência dos valores aqui discutidos em face de tais pessoas, sob pena de ilegalidade.
47. Do descabimento da taxa selic e da multa aplicada. que o sucessor responde apenas pelos tributos devidos até a data da sucessão.
48. Com relação às multas, deve-se averiguar o momento em que tal penalidade foi constituída. De fato, a multa fiscal somente será transferida ao sucessor se ela tiver sido lançada antes do ato sucessório. Isto porque a multa já integra o passivo da empresa sucedida. Transpondo as lições acima descritas para o caso concreto, verifica-se que o Recorrente (Banco Itaubank S.A.), na condição de sucessor BankBoston Banco Múltiplo S/A não pode se responsabilizar pela multa de mora, em razão da suposta infração cometida durante a gestão da empresa sucedida.
49. Deveras, cumpre esclarecer que não há motivo legal que permita que a cobrança da multa de ofício levada a efeito pela Turma Julgadora, de acordo com o artigo 35 da Lei n. 0 8.212/191. Conclusivamente, a multa de mora exigida no presente caso não pode ser superior a 20% (vinte por cento), sob pena de ilegalidade.
50. Dos pedidos Requer seja julgado integralmente improcedente o lançamento fiscal com cancelamento da NFLD e conseqüente extinção do crédito, e também a exclusão dos diretores da Impugnante do pólo passivo.

A DRFB encaminhou o processo para julgamento no âmbito do CARF.

É o relatório.

Voto

Conselheira Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Relatora

PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE:

O recurso foi interposto tempestivamente, conforme informação à fl. 247. Superados os pressupostos, passo as preliminares ao exame do mérito. Esclarecemos apenas, que a data constante do despacho, fl. 412, que ensejaria a conclusão de intempestividade do recurso encontra-se equivocada. Sendo assim, tomamos por base a data constante no AR de cientificação, fl. 245 e a data d protocolo constante na capa do recurso, fl. 247.

DAS PRELIMINARES AO MÉRITO

NULIDADE DA DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA

Quanto a alegação de ausência de averiguação por parte da autoridade de primeira instância, tendo em vista não ter sido a mesma imparcial, mas tomado por verdade absoluta as palavras do auditor entendendo que razão não assiste ao recorrente.

Basta-nos ler a Decisão de primeira instância, para observar ter o julgador cumprido seu papel em apreciar os argumentos trazidos pelo recorrente, frente ao relatório fiscal apresentado. A interpretação dada pelo julgador ou mesmo pelo auditor fiscal, nem sempre se coaduna com o entendimento esboçado pelo impugnante, até porquê, se fosse o mesmo, não haveria litígio.

Contudo, cabe a autoridade julgadora enfrentar as questões trazidas pelo impugnante, contudo sem a necessidade de apreciá-las, ponto a ponto, desde que a teses trazidas pela defesa seja no todo ou afastadas ou mesmo acatadas parcialmente. Foi apreciada a decadência (é claro considerando a norma em vigor à época), bem como enfrentou o julgador os argumentos acerca do enfoque constitucional, com base na lei 10.101/2000, adentrando ainda pontualmente aos pontos trazidos pelo auditor e rebatidos pelo recorrente quanto aos requisitos da lei 10.101/2000

O julgador não tem, assim como este colegiado, acesso a todos os documentos e provas apresentados durante o procedimento fiscal. Dessa forma, é consubstanciado no relatório fiscal, e nos documentos e argumentos trazidos na defesa e recurso é que será possível estabelecer um juízo de valor, para identificar se os fatos descritos pelo auditor realmente caracterizam os pagamentos de PLR como fato gerador de contribuição previdenciária. Assim, a menção das palavras do auditor em seu relatório não demonstra não ter a autoridade julgadora apreciado os documentos, mas chega-se a conclusão que ao fazê-lo chegou as mesmas constatações do agente fiscal, o que de forma alguma demonstra parcialidade, presunção ou nulidade da decisão recorrida.

Conforme dito acima, a discordância do julgador com as argumentações trazidas aos autos pelo recorrente, de forma alguma demonstram qualquer vício. Este vício estaria presente se não fosse apreciada matéria trazida na impugnação, nem mesmo tendo a mesma sido averiguada em conjunto com as demais. Esse fato, sim, demonstraria, cerceamento do direito de defesa, o que não vislumbro no presente caso, razão pela qual afasto a nulidade pretendida.

DECADÊNCIA

Quanto a aplicação do prazo decadencial exponho meu entendimento a respeito do tema, concluindo ao final, o dispositivo legal a ser aplicado ao caso concreto.

O STF em julgamento proferido em 12 de junho de 2008, declarou a inconstitucionalidade do art. 45 da Lei n° 8.212/1991, tendo inclusive no intuito de eximir qualquer questionamento quanto ao alcance da referida decisão, editado a Súmula Vinculante de n° 8, senão vejamos:

***Súmula Vinculante n° 8** “São inconstitucionais os parágrafo único do artigo 5° do Decreto-lei 1569/77 e os artigos 45 e 46 da Lei 8.212/91, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário”.*

O texto constitucional em seu art. 103-A deixa claro a extensão dos efeitos da aprovação da súmula vinculando, obrigando toda a administração pública ao cumprimento de seus preceitos. Dessa forma, entendo que este colegiado deverá aplicá-la de pronto, mesmo nos casos em que não argüida a decadência quinquenal por parte dos recorrentes. Assim, prescreve o artigo em questão:

Art. 103-A. O Supremo Tribunal Federal poderá, de ofício ou por provocação, mediante decisão de dois terços dos seus membros, após reiteradas decisões sobre matéria constitucional, aprovar súmula que, a partir de sua publicação na imprensa oficial, terá efeito vinculante em relação aos demais órgãos do Poder Judiciário e à administração pública direta e indireta, nas esferas federal, estadual e municipal, bem como proceder à sua revisão ou cancelamento, na forma estabelecida em lei.

Ao declarar a inconstitucionalidade do art. 45 da Lei n° 8.212, prevalecem as disposições contidas no Código Tributário Nacional – CTN, quanto ao prazo para a autoridade previdenciária constituir os créditos resultantes do inadimplemento de obrigações previdenciárias.

O Código Tributário Nacional, ao dispor sobre a decadência, causa extintiva do crédito tributário, nos casos de lançamentos em que não houve antecipação do pagamento assim estabelece em seu artigo 173:

"Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.

Parágrafo único. O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento."

Já em se tratando de tributo sujeito a lançamento por homologação, quando ocorre pagamento antecipado inferior ao efetivamente devido, sem que o contribuinte tenha incorrido em fraude, dolo ou simulação, aplica-se o disposto no § 4º, do artigo 150, do CTN,

segundo o qual, se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador, Senão vejamos o dispositivo legal que descreve essa assertiva:

Art.150 - O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

§ 1º - O pagamento antecipado pelo obrigado nos termos deste artigo extingue o crédito, sob condição resolutória da ulterior homologação do lançamento.

§ 2º - Não influem sobre a obrigação tributária quaisquer atos anteriores à homologação, praticados pelo sujeito passivo ou por terceiro, visando à extinção total ou parcial do crédito.

§ 3º - Os atos a que se refere o parágrafo anterior serão, porém considerados na apuração do saldo porventura devido e, sendo o caso, na imposição de penalidade, ou sua graduação.

§ 4º - Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação. (grifo nosso)

Contudo, para que possamos identificar o dispositivo legal a ser aplicado, seja o art. 173 ou art. 150 do CTN, devemos identificar a natureza das contribuições omitidas para que, só assim, possamos declarar da maneira devida a decadência de contribuições previdenciárias.

No caso, a aplicação do art. 150, § 4º, é possível quando realizado pagamento de contribuições, que em data posterior acabam por ser homologados expressa ou tacitamente. Contudo, antecipar o pagamento de uma contribuição significa delimitar qual o seu fato gerador e em processo contíguo realizar o seu pagamento. Deve ser possível ao fisco, efetuar de forma, simples ou mesmo eletrônica a conferência do valor que se pretendia recolher e o efetivamente recolhido. Neste caso, a inércia do fisco em buscar valores já declarados, ou mesmo continuamente pagos pelo contribuinte é que lhe tira o direito de lançar créditos pela aplicação do prazo decadencial consubstanciado no art. 150, § 4º.

Entendo que atribuir esse mesmo raciocínio a todos os fatos geradores de contribuições previdenciária definindo remuneração como algo global, é no mínimo abrir ao contribuinte possibilidades de beneficiar-se pelo seu “desconhecimento ou mesmo interpretação tendenciosa” para sempre escusar-se ao pagamentos de contribuições que seriam devidas.

De forma sintética, podemos separar duas situações: em primeiro, aquelas em que não há por parte do contribuinte o reconhecimento dos valores pagos como salário de contribuição, é o caso, por exemplo, dos salários indiretos não reconhecidos (MORADIA, PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS, PRÊMIOS, ALIMENTAÇÃO EM DESACORDO COM O PAT, ABONOS, AJUDAS DE CUSTO, GRATIFICAÇÕES ETC). Nestes casos, incabível

considerar que houve pagamento antecipado, simplesmente porque não houve reconhecimento do fato gerador pelo recorrente e caso não ocorresse a atuação do fisco, nunca haveria o referido recolhimento. Tal fato pode ainda ser ratificado, pela não informação, por parte do contribuinte do salário de contribuição em GFIP.

Nesse caso, toda a máquina administrativa, em especial a fiscalização federal terá que ser movida para identificar a existência pontual de contribuições a serem recolhidas. Não é algo que se possa determinar pelo simples confronto eletrônico de declarações e guias de recolhimento. Dessa forma, em sendo desconsiderada a natureza tributária de determinada verba, como poder-se-ia considerar que houve antecipação de pagamento de contribuições. Entendo que só se antecipa, aquilo que se considera.

No caso ora em análise, identificamos pagamentos de “alimentação em desacordo com o PAT”, ou seja salários indiretos, nos quais o próprio recorrente entende não existir contribuição, posto se tratar de fornecimento de alimentação sem natureza salarial.

Afasta-se, aqui a aplicação do art. 150, § 4º, pois como considerar que houve antecipação de pagamento de algo que o contribuinte nunca pretendeu recolher. Antecipar significa: Fazer, dizer, sentir, fruir, fazer ocorrer, antes do tempo marcado, previsto ou oportuno; precipitar, chegar antes de; anteceder. Ou seja, não basta dizer que houve recolhimento em relação a remuneração como um todo, mas sim, identificar sob qual base foi o pagamento realizado. A acepção do termo remuneração não pode ser, para fins de definição do salário de contribuição una, tanto o é, que a doutrina e jurisprudência trabalhistas não admitem o pagamento aglutinado das verbas trabalhista, o denominado salário complexivo ou complessivo.

Considerar que os fatos geradores são únicos, e portanto, a remuneração deva ser considerada como algo global, e desconsiderar a complexidade das contribuições previdenciárias, bem como a natureza da relação laboral. Não há como engajar-se em tal raciocínio em relação às contribuições previdenciárias, visto que existe até mesmo, documento próprio para que o contribuinte indique mensalmente e por empregado o que é devido e realize o recolhimento das contribuições correspondente a estes fatos geradores.

Assim, dever-se-á considerar que houve antecipação para aplicação do § 4º do art. 150 do CTN, quando ocorreu por parte do contribuinte o reconhecimento do valor devido e o seu parcial recolhimento, sendo em todos os demais casos de não reconhecimento da rubrica aplicável o art. 173, I do referido diploma.

Contudo, embora, meu entendimento quanto a aplicação da decadência siga os parâmetros acima destacados, deixo de aplicar referido entendimento, tendo em vista posição unânime da Câmara Superior de Recursos Fiscais, que ao apreciar por diversas vezes a questão dos pagamentos indiretos firma entendimento de que em se tratando de salário indireto o recolhimento de qualquer montante, mesmo que a outro título ou sobre rubrica é suficiente para atender o comando legal de existência de pagamento antecipado, levando, por consequência a aplicação do art. 150, § 4º do CTN. Ocorre que no caso em questão, o lançamento foi efetuado em 29/10/2008, tendo a cientificação ao sujeito passivo ocorrido no mesmo dia. Os fatos geradores ocorreram entre as competências 02/2003 a 12/2006, sendo assim a luz do 150, devem ser excluídos os fatos geradores até a competência 09/2003.

Superadas as preliminares, passemos a análise do mérito.

DO MÉRITO

QUANTO AO PAGAMENTO DE PLR

Quanto aos levantamentos de PLR, devemos primeiramente identificar os fundamentos da autoridade fiscal, para que referidos valores constituíssem salário de contribuição, para então baseado na peça recursal e impugnatória, determinar a procedência do lançamento frente aos argumentos do julgador de primeira instância.

No relatório fiscal, bem descreveu o auditor as regras para que o pagamento de PLR não constitua salário de contribuição, descrevendo que o pagamento em desacordo com o previsto na lei, determina a incidência de contribuição sobre os valores de PLR destinados aos segurados empregados.

A empresa, utilizando-se de uma interpretação elástica da Lei 10.101/00, entendeu que: único acordo de PLR assinado em 2001, que mesmo contendo em suas cláusulas previsão obrigatória de revisão anual, continua a possuir vigência por prazo indeterminado.

- a assinatura da comissão de empregados e do respectivo sindicato somente nesse acordo e seu anexo, sem a participação efetiva dos mesmos em nenhuma outra negociação pertinente ao plano e realmente relevante, tais como as metas a serem cumpridas por exemplo, seriam suficientes para cumprir a legislação.

- o fato do plano não possuir previsão de nenhuma meta objetiva, nem • de limites máximos para os pagamentos, que os métodos de avaliação previstos levarem em conta fatores altamente subjetivos como comportamento pessoal do empregado e que finalmente a discricionariedade utilizada pela empresa para definição dos montantes a serem pagos não contrariam a Lei 10.101/2000, mesmo que nesta mesma lei exista a previsão de regras claras quanto aos direitos e quanto aos mecanismos de aferição;

- o fato do programa de PLR substituir programas de bônus e produtividade anteriores e essa verba passar a ser dezenas de vezes o salário, como já exemplificado, invertendo totalmente a lógica da remuneração, não contraria a Lei 10.101/2000 no seu artigo 3º.

21. Por outro lado, esta fiscalização, em relação ao item 20, entende que:

- se o próprio plano apresentado prevê revisões anuais obrigatórias, estas revisões devem ser negociadas anualmente com a comissão de empregados e com o sindicato da categoria, e formalizadas em um novo instrumento decorrente dessa negociação, como a lei 10.101/200 exige. Portanto, a empresa não cumpriu o artigo 2º da lei supracitada e não possui plano que suporte os pagamentos apurados neste auto de infração;

- mesmo em relação ao pseudo acordo apresentado pela empresa, fica clara a participação figurativa da comissão de empregados e do sindicato, já que no que realmente interessa, que são as metas a serem cumpridas e os instrumentos de

avaliação, não houve participação dos mesmos, contrariando novamente a legislação;

- a Lei 10.101/2000 não deixa dúvidas quando trata de regras claras, e • evidente fica o descompasso da empresa e seu pseudo plano de PLR com o texto legal, pois vejamos, o "plano de PLR" não trata de metas em números, prevê avaliações de seus empregados por critérios comportamentais, não prevê limites para os pagamentos, leva em conta resultados da empresa fora do país, que estão totalmente fora da competência de seus empregados e define discricionariamente os valores a serem pagos por área, não obedecendo sob mais este aspecto o referido texto legal.

- a Lei 10.101/2000 no seu artigo Y preconiza que a PLR não substitui ou complementa a remuneração, mas a empresa pagou bônus e produtividade a título de PLR. Portanto, o simples fato da empresa nomear a rubrica de PLR, não significa que seja PLR, nem tampouco e muito menos gozar da isenção tributária.

22. O fato da empresa:

- não possuir planos próprios para os pagamentos objeto deste Auto de Infração;

• - não haver prova de que houve negociações, tampouco com a participação dos empregados e do sindicato da categoria;

- a falta de regras claras para os pagamentos;

- não haver pactuado metas previamente;

- não manter memória de cálculo das aferições das metas à disposição dos funcionários e da fiscalização;

Assim, não merece ser acolhido o fundamento de que inexistente comprovação da ocorrência da suposta obrigação tributária, tendo o auditor utilizado da presunção para concluir pela inobservância dos disposto na lei 10.101/2000.

O pagamento de PLR nada mais é do que uma forma de remunerar o empregado, contudo, por força constitucional, dita verba encontra-se desvinculada do salário desde que paga nos exatos termos de lei, ou seja, tendo a lei 10.101 descrito a forma, como o PLR deve ser distribuído, bem como estabelecido regras para o seu pagamento, deverá o interessado, para usufruir do benefício constitucional

Dessa forma, conclui o auditor, que ao descumpri-las, assume o recorrente o risco de não mais ter esses pagamentos desvinculados do salário, passando a ter natureza salarial e por conseguinte faz nascer a obrigação de efetivar recolhimentos à título de contribuições previdenciárias sobre o PLR. Oportunamente, vale mencionar que não há qualquer nulidade no presente lançamento, quando desincumbiu-se a autoridade fiscal e julgadora de explicitar qual o fato gerador, a base de cálculo e a contribuição devida.

Assim, como já mencionado na preliminar de nulidade da decisão de primeira instância, não há que se falar em presunção, considerando ter o auditor com base nos documentos apresentados durante a fiscalização, analisado-os e apontado quais dos requisitos legais, no seu entender deixaram de ser cumpridos. Tal procedimento encontra-se em perfeita consonância com o princípio da segurança jurídica, tendo o auditor devidamente fundamentado

a autuação, notificado o recorrente, permitindo-lhe o exercício do amplo poder de defesa, bem como o direito ao contraditório. O fato de ter o auditor e o recorrente interpretações distintas, quanto a incidência de contribuições sobre o PLR, de forma, alguma, invalida o lançamento. As referências do auditor quanto a suas conclusões podem ser facilmente alcançadas pelo documentos constantes dos autos.

Passemos, agora, antes mesmos de apreciar a procedência do lançamento, identificar, toda a legislação que abarca a matéria, para que possamos cotejar seu cumprimento.

DA DEFINIÇÃO DE SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO

De acordo com o previsto no art. 28 da Lei n.º 8.212/1991, para o segurado empregado entende-se por 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)- grifo nosso.

A legislação previdenciária é clara quando destaca, em seu art. 28, §9º, quais as verbas que não integram o salário de contribuição. Tais parcelas não sofrem incidência de contribuições previdenciárias, seja por sua natureza indenizatória ou assistencial.

Art. 28 (...)

§ 9º Não integram o salário-de-contribuição para os fins desta Lei, exclusivamente: (Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10/12/97)

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

Assim, é clara a legislação, ao descrever que apenas o pagamento de acordo com a lei específica é que garantirá a não integração dos pagamentos no salário de contribuição. Dessa forma o argumento de que os pagamentos realizados a título de PLR, mesmo que desconsiderados pela fiscalização como tal, não se adequam à hipótese de incidência das contribuições previdenciárias não merece guarida.

DO TRABALHO DO AUDITOR E DA APLICAÇÃO DOS TERMOS DA LEI 10.101.

Da mesma forma, que mencionado pelo recorrente, grande é a discussão acerca das limitações do trabalho do auditor, seja quanto a possibilidade de desclassificar planos de PLR, desconsiderar pessoas jurídicas, formar vínculos de emprego nos casos em que constata os requisitos da condição de empregado, desenquadramento do sistema SIMPLES. Nesse ponto, é plausível a insatisfação dos contribuintes, tendo em vista que a interpretação

dada pela autoridade fiscal, muitas vezes mostra-se diametralmente oposta ao que o recorrente interpreta da legislação, ou mesmo o que foi orientado por seus contadores ou advogados.

Contudo, a papel da auditoria, no exercício da atividade vinculada de verificar o cumprimento da legislação previdenciária, é sim identificar não apenas as folhas de pagamento, mas em realizando a auditoria contábil, verificar, a existência de outros pagamentos, que constituam fato gerador de contribuições previdenciárias.

É nesse ponto, que autorizado está o auditor ao identificar pagamentos outros, dos mais diversos títulos, como no caso do PLR, intimar o contribuinte a apresentar os fundamentos para o referido pagamento. Ao deparar-se com esses instrumentos e considerando as alegações da empresa para o pagamento em questão, verificar se aquele pagamento é ou não fator gerador de contribuições previdenciárias. Não se trata, portanto de desclassificar um acordo firmado, ou interferir nas tratativas ali acordadas, **MAS TÃO SOMENTE, IDENTIFICAR SE O PLANO ATENDE AS EXIGÊNCIAS LEGAIS QUANTO AO PAGAMENTO DESVINCULADO DO SALÁRIO.**

Falando mais objetivamente, no caso de pagamento de PLR, compete ao auditor verificar a norma que autoriza o pagamento, e se a mesma encontra-se em conformidade (dentro dos limites) para que os pagamentos sob elas consubstanciados estarão excluídos do conceito de salário de contribuição.

Porém um ponto, deve ser prontamente enfrentado, posto que seu acatamento dispensaria a apreciação das demais alegações. Trouxe o recorrente: “por força do que dispõe o artigo 7 XI da Constituição Federal os pagamentos realizados a título de PLR estão automaticamente excluídos da base de cálculo das contribuições previdenciárias”

De forma expressa, a Constituição Federal de 1988 remete à lei ordinária a fixação dos direitos da participação nos lucros, assim, devemos nos ater ao disposto na norma que trata a questão, nestas palavras:

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.***

Parte dos argumentos trazidos pelo recorrente foram no sentido que, o pagamento de PLR, por si só, já se encontra afastado do conceito de salário de contribuição, e da hipótese de incidência, **O QUE NÃO VENHO A CONCORDAR.**

Entendo que embora prevista na Constituição Federal a desvinculação do PLR do salário, o que lhe conferi caráter de imunidade, não há possibilidade de considerar ter o recorrente a ampla liberdade de efetuar pagamento, sob essa denominação, da maneira que tiver interesse. A CF/88, reporta os limites para que o PLR esteja desvinculado do salário, indicando a os requisitos legais para efetivação do pagamento.

Quanto a verba participação nos lucros e resultados, em primeiro lugar, assim, como já bem disse o julgador de primeira instância deve-se ter em mente que é norma constitucional de eficácia limitada, o que de pronto afasta a argumentação, que pela sua natureza já não poderia ser considerada salário de contribuição.. Para fins de esclarecimento, cabe citar, o item 02, do Parecer CJ/MPAS no 547, de 03 de maio de 1996, aprovado pelo Exmo. Sr. Ministro do MPAS, dispõe, verbis:

(...) de forma expressa, a Lei Maior remete à lei ordinária, a fixação dos direitos dessa participação. A norma constitucional em foco pode ser entendida, segundo a consagrada classificação de José Afonso da Silva, como de eficácia limitada, ou seja, aquela que depende "da emissão de uma normatividade futura, em que o legislador ordinário, integrando-lhe a eficácia, mediante lei ordinária, lhes dê capacidade de execução em termos de regulamentação daqueles interesses". (Aplicabilidade das normas constitucionais, São Paulo, Revista dos Tribunais, 1968, pág. 150). (Grifamos)

Vale ressaltar o que o Parecer CJ/MPAS nº 1.748/99 traz em seu bojo acerca da matéria, o que bem esclarece que a CF/88, realmente incentiva as empresas a participarem os seus lucros com seus empregados, todavia o próprio texto constitucional submeteu ditas regras aos limites legais, senão vejamos:

EMENTA

*DIREITO CONSTITUCIONAL E PREVIDENCIÁRIO - TRABALHADOR - PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS - ART. 7º, INC. XI DA CONSTITUIÇÃO DA REPÚBLICA - POSSIBILIDADE DE INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÃO SOCIAL. 1) O art. 7º, inciso XI da Constituição da República de 1988, que estende aos trabalhadores o direito a participação nos lucros desvinculado da remuneração é de **eficácia limitada**. 2) **O Supremo Tribunal Federal ao julgar o Mandado de Injunção nº 426 estabeleceu que só com o advento da Medida Provisória nº 794, de 24 de dezembro de 1994, passou a ser lícito o pagamento da participação nos lucros na forma do texto constitucional.** 3) A parcela paga a título de participação nos lucros ou resultados antes da regulamentação ou em desacordo com essa norma, integra o conceito de remuneração para os fins de incidência da contribuição social.*

(...)

*7. No entanto, o direito a participação dos lucros, sem vinculação à remuneração, **não é auto aplicável**, sendo sua eficácia limitada a edição de lei, consoante estabelece a parte final do inciso anteriormente transcrito.*

8. Necessita portanto, de regulamentação para definir a forma e os critérios de pagamento da participação nos lucros, com a finalidade precípua de se evitar desvirtuamento dessa parcela.

9. A regulamentação ocorreu com a edição da Medida Provisória nº 794, 29 de dezembro de 1994, que dispõe sobre a participação dos trabalhadores nos lucros ou resultados das empresas e dá outras providências, hoje reeditada sob o nº 1.769-56, de 8 de abril de 1999.

10. A partir da adoção da primeira Medida Provisória e nos seus termos, passou a ser lícito o pagamento de participação nos lucros desvinculada da remuneração, mas, destaco, a desvinculação da remuneração só ocorrerá se atender os requisitos pré estabelecidos.

11. O SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL ao julgar o Mandado de Injunção nº 426, onde foi Relator o Ministro ILMAR GALVÃO, que tinha por escopo suprir omissão do Poder Legislativo na regulamentação do art. 7º, inc. XI, da Constituição da República, referente a participação nos lucros dos trabalhadores, julgou a citada ação prejudicada, face a superveniência da medida provisória regulamentadora.

12. Em seu voto, o Ministro ILMAR GALVÃO, assim se manifestou:

O mandado de injunção pretende o reconhecimento da omissão do Congresso Nacional em regulamentar o dispositivo que garante o direito dos trabalhadores de participarem dos lucros e resultados da empresa (art. 7º, inc. IX, da CF), concedendo-se a ordem para efeito de implementar in concreto o pagamento de tais verbas, sem prejuízo dos valores correspondentes à remuneração.

*Tendo em vista a continuação da transcrição a edição, superveniente ao julgamento do presente WRIT injuncional, da Medida Provisória nº 1.136, de 26 de setembro de 1995, que dispõe sobre a participação dos trabalhadores nos lucros ou resultados da empresa e dá outras providências, verifica-se a perda do objeto desta impetração, **a partir da possibilidade de os trabalhadores, que se achem nas condições previstas na norma constitucional invocada, terem garantida a participação nos lucros e nos resultados da empresa.** (grifei)*

14. O Pretório Excelso confirmou, com a decisão acima, a necessidade de regulamentação da norma constitucional (art. 7º, inc. XI), ficando o pagamento da participação nos lucros e sua desvinculação da remuneração, sujeitas as regras e critérios estabelecidos pela Medida Provisória.

15. No caso concreto, as parcelas referem-se a períodos anteriores a regulamentação do dispositivo constitucional, em que o Banco do Brasil, sem a devida autorização legal, efetuou o pagamento de parcelas a título de participação nos lucros.

16. Nessa hipótese, não há que se falar em desvinculação da remuneração, pois, a norma do inc. XI, do art. 7º da Constituição da República não era aplicável, na época, consoante ficou anteriormente dito. (Grifamos)

Neste contexto podemos descrever normas constitucionais de eficácia limitada são as que dependem de outras providências normativas para que possam surtir os efeitos essenciais pretendidos pelo legislador constituinte. Ou seja, enquanto não editada a norma, não há que se falar em produção de efeitos, bem como não acato o argumento de que o pagamento de PLR, por si só, já encontra-se excluído do conceito de salário de contribuição.

Conforme disposição expressa no art. 28, § 9º, alínea “j”, da Lei nº 8.212/91, nota-se que a exclusão da parcela de participação nos lucros na composição do salário-de-contribuição está condicionada à estrita observância da lei reguladora do dispositivo constitucional.

A edição da Medida Provisória nº 794, de 29 de dezembro de 1994, que dispunha sobre a participação dos trabalhadores nos lucros ou resultados das empresas, veio atender ao comando constitucional. Desde então, sofreu reedições e remunerações

sucessivamente, tendo sofrido poucas alterações ao texto legal, até a conversão na Lei nº 10.101, de 19 de dezembro de 2000.

Conforme descrito pela autoridade fiscal e julgadora os pagamentos referentes à Participação nos Lucros pela recorrente constituem salário de contribuição e, por conseguinte, sofrem incidência de contribuição previdenciária, haja vista no período em que foram efetuados terem sido realizadas em desacordo com a totalidade das regras previstas na legislação específica. Isto posto, não há de se acatar a teoria de que os pagamentos à título de PLR já encontram-se, por previsão constitucional, fora da base de cálculo conforme argumentado pelo recorrente.

DA EXIGÊNCIAS LEGAIS PARA FORMALIZAÇÃO DO ACORDO

A Lei nº 10.101/2000 dispõe, nestas palavras :

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 (...)

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

(...)

Assim, volta-se novamente a uma questão nuclear, qual o limite para interpretação dos dispositivos da lei 10.101/2000.

Nesse ponto argumenta o recorrente, de que a essência da lei foi cumprida, e que as restrições atribuídas pelo auditor não se sustentam. Ora, não quisesse o legislador

estabelecer limites, regras claras, revisão do acordo, averiguação do cumprimento de metas, participação de órgãos protetores dos trabalhadores na negociação, qual seria a necessidade de esmiuçar a legislação de PLR. No caso, se acatássemos o entendimento do recorrente o texto constitucional seria o suficiente, ou no mínimo a lei 10.101/2000, precisaria ter apenas 2 artigos, conforme os 2 primeiros abaixo transcritos. Data vênia, aos que entendem que o auditor tem levado ao extremo as averiguações do cumprimento da lei 10.101, entendo ser da competência dos órgãos colegiados, justamente corrigir os exageros, ou mesmo as interpretações equivocadas, mas de forma alguma ignorar a existência de dispositivos legais, e de exigência legais para a referida desvinculação, que nada mais são, do que reflexos da vontade legislativa acerca das limitações do pagamento de participações nos lucros e resultados.

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

Art. 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.

Também dois pontos merecem ser enfrentados prontamente:

DA DESVINCULAÇÃO COM O TRABALHO DESENVOLVIDO

Neste ponto já rechaço argumento do recorrente de que o pagamento em questão não possui correlação com o trabalho prestado, ou mesmo caracteriza-se como contraprestação pelo serviço prestado.

Qual seria outra forma de enquadrar o pagamento de PLR, que não contraprestação pelo serviço prestado, tanto o é, que se estabelecem metas de trabalho, desempenho, como forma de estímulo para que o empregado, produza cada vez mais, e por conseguinte, sintam-se recompensados. Não estou dizendo com isso que PLR é salário. Pelo contrário entendo estar claro no texto constitucional que a PLR será desvinculada do salário, porém trata-se de norma com limitações prevista em lei específica, como reportamos anteriormente.

Nem tampouco, acato os argumentos de que não se tratam de valores provenientes do trabalho. Respeito o posicionamento defendido pelo recorrente, contudo, possuo entendimento inverso a respeito do tema. A participação nos lucros ou resultados paga pela recorrente, conforme descrito em seus acordos, demonstra que o desempenho do empregado será avaliado, sendo fator determinante para que determine o montante a ser distribuído. Ora, não fosse o empenho do empregado e alcançar cada vez mais resultados positivos, como se falaria em uma avaliação positiva do seu trabalho. É fato que a PLR nada mais almeja do que o engajamento do empregado no capital da empresa, para que o mesmo sintam-se estimulados a executar suas atividades em prol, não apenas, do seu crescimento na empresa, mas do crescimento de toda a empresa. Em si o seu engajamento renderá frutos não apenas sobre o crescimento do negócio, mas lhe proporcionará pagamentos na modalidade de participação nos lucros. É nesse sentido, que discordo do recorrente de que encontra-se desvinculado do trabalho.

DA HABITUALIDADE NO PAGAMENTO

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 10/09/2014 por ELAINE CRISTINA MONTEIRO E SILVA VIEIRA, Assinado digitalmente em 11/09/2

014 por ELAINE CRISTINA MONTEIRO E SILVA VIEIRA, Assinado digitalmente em 20/10/2014 por ELIAS SAMPA

IO FREIRE

Impresso em 17/11/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Argumentar que a verba não era paga com habitualidade, mas apenas eventualmente, também não demonstra equívoco no pagamento. Aliás, o conceito de habitual, no presente caso, não reporta-se a idéia de pagamentos constantes, porque se assim o fosse, de pronto já constituiriam salário de contribuição. A lei 10.101 limite a distribuição de lucros a 2 pagamentos anuais, observando a semestralidade para sua concessão. O ajuste de distribuição de lucros, determinando o seu pagamento uma vez por ano, não é o fator determinante, tanto que normalmente não descrito entre os requisitos descumpridos pela autoridade fiscal.

A habitualidade será determinante quando buscar a definição do conceito de remuneração para reflexos em outras verbas trabalhistas, tais com férias, 13 salário, ou mesmo quando busca-se definir uma parcela in natura como integrante do conceito de remuneração. Já para incidência de contribuições previdenciárias, o fatos determinante é a natureza em si da verba, donde buscamos caracterizar a verba como salarial, ou indenizatória.

Aliás, muito se observa a preocupação exacerbada quanto a nomenclatura adotada pelas empresas, quando fornecem benefícios indiretos ao seus trabalhadores. É fato que muitas se utilizam de nomes que transmitem, em uma primeira visão aspectos de que se trata de verba indenizatória.

PAGAMENTO EM MAIS DE UM PLANO DE PLR

Outro ponto, que merece ser de pronto evidenciado, é que a empresa elegeu na verdade duas formas de pagamento de PLR, por CCT e por acordo firmado com comissão de empregados. Esse fato foi suficientemente esclarecido pelo auditor fiscal em diversas ocasiões, mas ao qual podemos sintetizar ao trazer alguns trechos do relatório fiscal:

A empresa apresentou as convenções coletivas de trabalho e 1 (UM) plano próprio e seu respectivo anexo. Porém na análise dos documentos originais constatou se que:

a) A empresa bem como seus empregados são representados pelos sindicatos dos bancos e dos bancários respectivamente e estes formalizaram Convenções Coletivas de Trabalho anuais que previam o pagamento de Participação nos Lucros ou Resultados da empresa para todo o período fiscalizado. Estas convenções atenderam os requisitos legais e os pagamentos a título de PLR efetuados até os limites previstos pelas convenções coletivas de trabalho estão de acordo com a legislação;

b) A empresa não se ateu as Convenções Coletivas de Trabalho e pagou valores a este título (PLR) além dos limites estabelecidos pelas mesmas tendo por base um plano próprio;(...)

18. Primeiramente, é importante frisar novamente que os valores pagos até os limites previstos pelas convenções coletivas de trabalho foram considerados de acordo com a legislação e, portanto, não estão incluídos neste levantamento, posto que foram descontados dos totais pagos. Cabe salientar que estes valores foram calculados, consolidados e conferidos juntamente com a empresa ora fiscalizada.

São os valores pagos com base nesse segundo acordo (direto com a comissão), objeto de lançamento, uma vez que apontou o auditor diversas irregularidades quanto a sua constituição na conformidade da lei.

CUMPRIMENTO DO ART. 2 DA LEI 10.101/00 E MP ANTERIORES

Notemos, que em relação aos termos do art. 2º da Lei 10.101/2000, duas são as possibilidades legais de legitimar a participação nos lucros e resultados de forma a afastar a sua natureza salarial:

- Comissão escolhida pelas partes, **integrada, também, por um representante indicado pelo sindicato da respectiva categoria; (grifo nosso)**
- Convenção ou acordo coletivo de trabalho.

Dessa forma, os empregados e empregadores de comum acordo poderiam eleger qualquer dos mecanismos descritos no dispositivo legal para atribuir legitimidade ao acordo proposto, porém ao elegê-los, deveriam ter cumprido o rito procedimental para sua formalização, o que não restou demonstrado em todos os casos.

Ressalto, aqui alegação do patrono da empresa de que a lei 10.101/2000, prevê 3 possibilidade de negociação, senão vejamos:

*Por meio da Lei n 10.101/2000 se estabeleceu que a participação dos empregados nos lucros ou resultados pode ser implantada de três formas, **que não se excluem** : mediante **comissão escolhida pelas partes** (inciso I do art. 2º), por acordo ou convenção coletiva (inciso II do artigo 2º), ou por planos mantidos espontaneamente pela empresa (parágrafo 3 do artigo 3º).*

Quanto a dito argumento não venho a concordar com a sua interpretação acerca do dispositivo mencionado. Entendo que a possibilidade de compensação dos valores previstos em acordo da empresa, apenas descreve que aqueles pagamentos previstos nos acordos coletivos, podem ser compensados, até porque se pagos em conjunto estariam, no meu entender, de imediato, determinando a irregularidade do pagamento, pois a empresa pagaria ao empregado PLR com base em dois acordos. Aliás, entendo ter sido esse o procedimento adotado ao caso em questão, quando o auditor (baseado no próprio acordo firmado – item 6, fl. 37) abateu do montante pago pela empresa, aqueles regularmente previstos nos acordos e convenções coletivas.

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

(...)

FORMALIZAÇÃO DO ACORDO DE PLR

Conforme descrito pela própria autoridade fiscal, a empresa escolheu a realização de acordo diretamente com a comissão de empregados para formalizar plano de participação nos lucros, pagando valores acima dos descritos nas convenções coletivas, porém segundo descrito o acordo foi considerado anexo do documento principal, tendo inclusive sido assinado pelos pessoas que validaram o documento principal.

Do referido acordo, consta expressamente a participação do representante do sindicato, porém, não foi esse o fato que ensejou a inclusão dos valores de PLR no salário de contribuição, mas sim, a ausência nesse mesmo acordo de outros requisitos, quais sejam:

O instrumento de negociação utilizado para o plano próprio foi um acordo coletivo assinado em 07 de fevereiro de 2001 (documento 1) que previa no seu item 10 vigência retroativa a 1º de janeiro de 2000 e por prazo indeterminado;

O plano possui um anexo que faz parte do acordo coletivo (documento 2), que foi rubricado pelos participantes do acordo coletivo, onde estão descritos os objetivos, premissas básicas do programa as formas de aplicação do plano instrumentos de avaliação dos profissionais, periodicidade, forma de pagamento e considerações finais; (todos tidos de maneira genérica)

f) O item 3 do anexo (documento 2) trata da aplicação do plano;

DA APRECIACÃO DOS ACORDOS

Ao contrário do que tenta demonstrar o recorrente, não entendo que os auditores e o julgador tenham simplesmente feito juízo de valor, ou conclusão por mera presunção, quanto ao PLR acordado, e as metas estipuladas.

Neste ponto, o primeiro argumento trazido pelo auditor é que as metas não foram estabelecidas no acordo mas, em instrumento apartado, não fazendo parte do acordo firmado com a comissão de empregados

§ 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.

DA VIGÊNCIA DO ACORDO

Quanto a este ponto descreve o auditor o descumprimento do § 1º do art. 2, acima transcrito, tendo em vista que o acordo celebrado descreve ter vigência retroativa, sendo firmado por prazo indeterminado.

Embora tenha a empresa argumentado que a lei não prescreve qual deveria ser o período de vigência, razão pela qual nada impede que vigore por prazo indeterminado, não tenho como concordar com tal interpretação. O referido parágrafo determina, e não faculta, o que deve conter os instrumentos de negociação, sejam eles formalizados por meio de acordos coletivos ou diretamente por comissão. Neste caso, entendo claro que conste não apenas o

período de vigência, como os prazos para revisão do acordo, o que no meu entender, corroborando os argumentos do auditor, inviabiliza a interpretação de um acordo por prazo indeterminado. OU SEJA, NÃO CUMPRIU O RECORRENTE O REQUISITO QUE DETERMINA A NECESSÁRIA PREVISÃO DOS PRAZOS PARA REVISÃO DO ACORDO.

Outro ponto, atrelado a este mesmo descumprimento, foi mencionado pela autoridade fiscal, embora no acordo não exista a previsão de revisões, e considerando que o anexo, foi tratado como parte do acordado, deve-se observar o disposto no item 7, fls. 102:

Considerações Finais

As políticas aqui descritas deverão ser revistas, anualmente, ou quando de alterações:

- do momento econômico, local ou Internacional;
- da legislação trabalhista, previdenciária e fiscal;
- da Convenção Coletiva;
- do plano de negócios do BankBoston;
- e submetidas à apreciação da Comissão de Funcionários.

Analisando, também pela previsão de revisão no anexo, observa-se que o próprio recorrente deixou de atender o dispositivo por ele mesmo estipulado, ou seja, não foram apresentados os termos de revisão dos acordos devidamente negociados e assinados pela comissão com participação dos sindicatos.

Aliás, os argumentos do recorrente quanto a esse ponto, em nada alteram a decisão recorrida. O fato do auditor mencionar o termo do anexo “revisões” anuais, e o julgador identificá-las como “mudanças anuais, no meu entender”, não afastam o descumprimento apontado, qual seja AUSÊNCIA DE NEGOCIAÇÃO ANUAL COM A PARTICIPAÇÃO DOS INTERESSADOS COMO O PRÓPRIO CONTRIBUINTE NEGOCIOU.

Não apreciarei aqui o art. 614 da CLT, posto que , conforme bem lembrado aquelas regras são adstritas aos Acordos e Convenções Coletivas, mas esse fato não afasta em momento algum a exigência de previsões nos acordos, por comissão, dos prazo para revisão dos mesmos.

Segundo o recorrente o fato de não ter havido qualquer alteração no conteúdo do PLR, desde a sua instituição, denota a desnecessidade de que se procedesse a revisão. Contudo, não entendo da mesma forma, a lei não facultou, ela determinou, razão pela qual far-se-ia necessária a renegociação anual (já que prevista no próprio acordo), nem que fosse para ratificar os termos acordados anteriormente. ASSIM, ENTENDO DESCUMPRIDO REFERIDO REQUISITO.

Segundo o recorrente a diferença é sutil, porém suficiente para desconstituir a alegação da Turma Julgadora, já que, enquanto o Acordo trata da abrangência, periodicidade, vigência, revisão e rescisão do programa de PLR, o seu Anexo trata das políticas vinculadas a aplicação do programa de PLR, aos instrumentos de avaliação de, desempenho e à forma de seu pagamento. Ou seja, a "obrigação" contida no Anexo que integra o Acordo de PLR não trata do conteúdo do Plano, mas tão somente das políticas

que são aplicadas nas avaliações de desempenho dos empregados do Recorrente. Entendo que se for acatar referida argumentação, estarei acatando que as regras descritas no anexo não compõem o acordo, o que de pronto levaria ao descumprimento de outros requisitos da própria lei 10.101/2000.

Nesse ponto, se levarmos em consideração que o anexo, não trata do conteúdo do plano, em nada alterará o descumprimento, já que no plano principal não existe prazo para revisão do mesmo, conforme inicialmente abordamos nesse tópico.

Concordo com o recorrente que as metas para aferir o cumprimento de resultados admite diversas interpretações e diversos critérios, inclusive avaliações que contenham também requisitos subjetivas do desempenho do empregado, contudo três pontos merecem destaque:

METAS E CRITÉRIOS NÃO INCLUÍDOS NO ACORDO NEGOCIADO:

As metas ou critérios tem que ser negociados quando da realização dos acordos, conforme descrito expressamente na lei e acima grifado, não estipulados posteriormente pela empresa, conforme trazido pelo auditor e enfatizado pelo recorrente. O que se busca são critérios que sejam negociados não impostos.

Discordo do entendimento de que não há como constituir prova de negociações, sendo que a prova de que elas existiram é o produto final, não merece guarida. As atas das negociações poderiam sim, indicar que as referidas metas foram negociadas, bem como sua inclusão no próprio instrumento do acordo, como acima mencionado. Estabelecer que o plano pode pagar acima do acordado, sem definir qual o critério será utilizado, ou mesmo em quanto a avaliação individual irá definir o valor recebido pelo empregado, leva exatamente as distorções apontadas pelo auditor em seu relatório, onde funcionários receberam a título de PLR vultosos valores em relação aos seus salários, SEM QUE SEJA POSSÍVEL ENXERGAR SEJA NO PLANO OU NO ANEXO QUAL O CRITÉRIO UTILIZADO, como por exemplo:

- I. JOAQUIM PAULO KOKUDAI – SALÁRIO 14.840,00 – PLR. 898.942,00.
- II. RICARDO DUARTE CALDEIRA – SALÁRIO 16693,12 – PLR 909.092,00
- III. PEDRO MADER MELONI – SALÁRIO 41.060,72 – PLR – 2.192,28+5.014.099,79.
- IV. JOÃO CANCIO A SAMPAIO FILHO – SALÁRIO 24.820,97 – PLR – 9.009.092,00.
- V. SÉRGIO LUIZ GABRIELE – SALÁRIO 15.239,17 – PLR 2.737.000,00

Conclusão: DESSA FORMA, A NÃO INCLUSÃO DOS CRITÉRIOS E METAS NOS INSTRUMENTOS DECORRENTES DA NEGOCIAÇÃO DETERMINA O DESCUMPRIMENTO DO § 1º, CONFORME MENCIONADO PELO AUDITOR.

Aliás, aqui vale uma consideração trazida no recurso pelo patrono, a qual transcrevo abaixo:

da PLR (conforme se verificará mais adiante, da simples visualização das regras que integram as avaliações de desempenho dos empregados da Recorrente: item 3) Rentabilidade — Avaliação Qualitativa% esclareça-se que além de tal medida, ao contrário do que está disposto na decisão recorrida, não depender de edição de lei nesse sentido ou ser vedada pela legislação (já que a Lei n.O 10.101/2000 impõe que devem ser pactuadas regras claras e objetivas, sem restringir o seu alcance), todo o universo de empregados do Recorrente detinha conhecimento de que o seu comportamento seria um dos critérios avaliados.

Ademais, até mesmo o mais desafeto ou desatento às relações de trabalho modernas já percebeu que o comportamento do empregado, tanto em relação ao cliente externo como em relação ao cliente interno, constitui requisito essencial à manutenção e harmonia do ambiente de trabalho, que acaba por influenciar direta ou indiretamente nos resultados financeiros de uma empresa.

Conforme dito acima, entendo que pode esse elemento “comportamento do empregado” ser um dos critérios, mas deve-se estabelecer o critério de quanto isso ira influenciar, qual o parâmetro utilizado. (isso não consegui de forma alguma identificar nos documentos acordados) Aliás, com relação a esse ponto, vamos identificar mais um ponto importante trazido pelo patrono.

Isso porque, exceto no caso do critério eleito para o pagamento da "PLR" ser exclusivamente financeiro (o qual não se adequa ao presente caso, em que critérios comportamentais também influenciam na avaliação de desempenho do empregado), não é possível a realização de uma avaliação exclusivamente objetiva.

(...)

Isto porque, a título exemplificativo, o empregado que recebeu cerca de 179 vezes o valor do seu salário a título de participação nos resultados, ocupava cargo de extrema responsabilidade, cujo desempenho impactava direta e indiretamente no êxito do empreendimento como um todo.

Este empregado nada mais era que um dos mais brilhantes profissionais do mercado financeiro brasileiro, cujo histórico profissional relata que teve uma carreira de assombroso sucesso, tendo ingressado na instituição como assistente administrativo no ano de 1990 e, em 2004, no ano que recebeu o montante mencionado pela autoridade fiscal, era o principal executivo — Superintendente Executivo (não estatutário) da área de Tesouraria do Banco, ou seja, era simplesmente o gestor de todos os recursos próprios e de terceiros sob a responsabilidade do banco. Segundo dados gerenciais, no referido ano de 2004, a área de sua responsabilidade gerou à instituição, receitas superiores a R\$ 176 milhões.

Logo, o valor de PLR está vinculado às metas por ele atingidas que culminaram em proporcional participação desse empregado nos resultados almeçados pelo Recorrente.

Caso fosse válido o expediente adotado pela Turma Julgadora para invalidar o plano de PLR do Recorrente (multiplicar valores), cumpre destacar, também a título exemplificativo, que a receita gerada pela equipe coordenada pelo empregado acima mencionado gerou resultado correspondente a aproximadamente 64 (sessenta e quatro) vezes o valor por ele recebido a título de participação nos resultados. Ou seja, participação desse empregado foi de apenas 1/64 de sua "produção".

Sem querer tirar o entusiasmo da empresa, de pela análise dos seus supostos parâmetros”, distribuir parte do seu lucro, resultado com seus empregados, volta-se a questão, trazida pelo auditor, isso se amolda a PLR ou a um bônus, prêmio? Realmente é difícil determinar, já que não vejo, nos acordos negociados na conformidade da lei, o quanto do trabalho desse brilhante profissional” foi alcançado, ou superado. É ISSO O ALVO DA QUESTÃO; NO INSTRUMENTO NEGOCIADO NÃO EXISTE ESSES PARÂMETROS, O QUE CONFERE CARÁTER DE LIBERALIDADE E SUBJETIVIDADE AOS VALORES DETERMINADOS PELA EMPRESA DE QUANTO O EMPREGADO DEVE RECEBER.

Quando o auditor descreve que a empresa nem mesmo estabelece o máximo, é que essa fixação seria um parâmetro objetivo, que se alcançados as metas (sejam em conjunto: globais, por setor, por área e individuais), justificariam o pagamento de até 1000 vezes o valor do seu salário, por exemplo. A lei não limita o quanto você irá distribuir a título de PLR, mas determina, a definição prévia dos parâmetro para alcançar esse resultado, visando justamente afastar que a nomenclatura PLR seja utilizada para pagamentos diversos.

CONCLUSÃO: NÃO DEMONSTROU A EMPRESA QUE OS PLANOS DEFINIRAM QUAIS AS METAS QUE JUSTIFICARIAM OS PAGAMENTOS DE PLR REALIZADOS.

MECANISMOS DE AFERIÇÃO NÃO INCLUÍDOS NO ACORDO NEGOCIADO:

Os mecanismos de aferição devem ser também estipulados no acordo e apresentados a autoridade fiscal, de forma, que a mesma, possa apreciar se os pagamentos realizados, estão em conformidade com as metas e critérios previamente ajustados. Alegar que os resultados encontram-se nos sistemas, não valida o PLR, tendo em vista não ter sido demonstrado a inclusão dos mecanismos de aferição no instrumento do acordo, O QUE DEMONSTRARIA A NEGOCIAÇÃO DOS MESMOS.

Concordo com o recorrente de que nada impede a aferição mensal, para que se determine no semestre ou ano o alcance dos resultados, isso é mais uma questão gerencial, do que uma regra a ser observada com base na lei 10.101/2000. Contudo, vislumbro ter o auditor trazido está observação, quando enfatizou que o pagamento, nos moldes em que realizado assemelha-se a uma premiação ou bônus, mas não utilizou esse critério para determinar a inobservância da lei 10.101/2000.

DESSA FORMA, A NÃO INCLUSÃO DOS CRITÉRIOS DE AFERIÇÃO INSTRUMENTOS DECORRENTES DA NEGOCIAÇÃO DETERMINA O DESCUMPRIMENTO DO § 1º, CONFORME MENCIONADO PELO AUDITOR.

NÃO APRESENTAÇÃO DOS FORMULÁRIOS DE AFERIÇÃO

Da mesma forma, deixar a empresa de apresentar os instrumentos de aferição quando solicitados pela fiscalização, inviabiliza a apreciação da conformidade do que foi acordado com o que foi efetivamente alcançado e pago. Ora, compete ao auditor, verificar o cumprimento da lei, que dentro outros parâmetros é a negociação dos parâmetros de aferição. Para determinar se foram observados, concordo com o auditor que a empresa deverá manter os mesmos arquivados e não apenas o resultado. Principalmente, quando identificamos, como da análise do item anterior que a empresa também utilizava o “brilantismo” de seus empregados (ou seja, avaliação individual), como um dos parâmetros.

CONCLUSÃO: AO NÃO MANTER ARQUIVADO OS INSTRUMENTOS DE AFERIÇÃO, INVIABILIZA A EMPRESA A VERIFICAÇÃO DO CUMPRIMENTO DO ACORDADO. OU SEJA, CORROBORADO COM A AUSÊNCIA DOS MÉTODOS NO INSTRUMENTO, A NÃO APRESENTAÇÃO DOS MESMOS, INVIABILIZA O CUMPRIMENTO DO DISPOSTO QUANTO A REGRAS CLARA E OBJETIVAS.

Apenas para esclarecer, as planilhas constantes às fls. 289 e seguintes não afasta a falta descrita pelo auditor, qual seja, os critérios de aferição e avaliações para que se chega-se a esse resultados, não tendo os mesmos o condão de suprir a exigência legal.

NÃO DEFINIÇÃO DE METAS, LEVA A SUBJETIVIDADE E AO DESVIRTUAMENTO DO PLR.

Não se deve conferir ao caráter de subjetividade tanto enfoque, de forma, que o pagamento afaste-se do conceito de alcance de resultados obtidos pela empresa, sejam eles lucros ou crescimento, e passe a individualmente ser utilizado como critério de premiação individual dos trabalhadores. Esse fato foi mencionado pelo auditor, quando o mesmo descreve nos acordos a expressa previsão de possibilidade pagamento a maior do que o previsto nos acordos, dependendo do desempenho individual do empregado. Entendo que, ao conferir muita subjetividade ao pagamento, fugindo de critérios objetivos e dos limites do acordo estipulado a empresa, foge a essência do pagamento de PLR e desvirtua o pagamento, concedendo ao empregado mero prêmio desempenho, verba contraprestativa com nítida feição salarial.

Pelo contrário, entendo estar dentro da competência do auditor observar se os acordos firmados encontram-se em conformidade com a exigência legal, estando, ainda, dentro de sua competência o lançamento de importâncias que entender devidas, pelo descumprimento dos referidos requisitos legais. O FATO DO MESMO INDICAR TRATAR-SE DE MERO BÔNUS OU PRÊMIO É UMA CONCLUSÃO CONSUBSTANCIADA NA ANÁLISE QUE CHEGOU DA SISTEMÁTICA DO PLANO DO PLR APRESENTADO, EM ESPECIAL, O FATO DE QUE NO PRÓPRIO CORPO DO AJUSTE ESTAR FIXADO QUE O PRESENTE PLANO SUBSTITUI PLANOS ANTERIORES, INCLUSIVE DE BÔNUS E PARTICIPAÇÕES.

A empresa por outro lado, tem a ampla e irrestrita liberdade de pagar PLR, eleger por qual dos instrumentos previstos na lei irá consolidar o ato, determinar as regras, critérios, metas a serem alcançados ou mesmo a maneira de aferi-las, contudo deverá observar as exigências legais quanto a formalização dos atos. Ao contrário do defendido pelo recorrente, no meu entender o descumprimento de qualquer dos requisitos transforma, sim, a natureza do pagamento. Ou seja, não é que a verba deixe de ser distribuição de lucro, mas a sua natureza passa a ser de verba salarial, equiparando-se a diversas outras verbas, que pelo seu mero pagamento, são por si só verbas salariais, como é o caso dos prêmios, gratificações, gorjetas, bônus etc.

NÃO PARTICIPAÇÃO DO SINDICATO NOS INSTRUMENTOS QUE DEFINIRIAM METAS E CRITÉRIOS DE AFERIÇÃO

Descreveu o auditor, conforme já amplamente debatido que não houve participação do sindicato e empregados no estabelecimento de metas e instrumentos de aferição, já que estes, segundo o auditor estariam presentes nas cópias acostadas às fls. 317 e seguintes.

mesmo em relação ao pseudo acordo apresentado pela empresa, fica clara a participação figurativa da comissão de empregados e do sindicato, já que no que realmente interessa, que são as metas a serem cumpridas e os instrumentos de avaliação, não houve participação dos mesmos, contrariando novamente a legislação;

- a Lei 10.101/2000 não deixa dúvidas quando trata de regras claras, e • evidente fica o descompasso da empresa e seu pseudo plano de PLR com o texto legal, pois vejamos, o "plano de PLR" não trata de metas em números, prevê avaliações de seus empregados por critérios comportamentais, não prevê limites para os pagamentos, leva em conta resultados da empresa fora do país, que estão totalmente fora da competência de seus empregados e define discricionariamente os valores a serem pagos por área, não obedecendo sob mais este aspecto o referido texto legal.

As cópias apresentadas, assim como entendeu o auditor não suprem a exigência legal, JÁ QUE NÃO EXISTE QUALQUER ELEMENTO QUE INDIQUE A NEGOCIAÇÃO, DISCUSSÃO DAS MESMAS, QUANDO DA CELEBRAÇÃO DO ACORDO. Aliás, me ative a leitura dos telas de PowerPoint ali arroladas, e da mesma forma nem mesmo identifiquei a definição objetiva de metas e critérios de aferição, tão mencionados).

Temos que ter em mente que as exigências legais não são despiciendas. As negociações prévias e a participação do sindicato tem por escopo proteger a categoria profissional, frente a superioridade econômica do empregador, dessa forma, não age como mero telespectador, mas intervindo de forma a evitar que o “poder de coerção” do empregador acabe por intimidar empregados a firmar acordos que os prejudicariam mesmo que indiretamente, já que o PLR não refletiria nas demais verbas trabalhistas devidas aos empregados (FGTS, Férias, 13 salário etc.). No plano ideológico há entidades sindicais que não apóiam o sistema de remuneração de participação nos lucros e resultados, razão pela qual são resistentes a participar (o que se vislumbra apenas em caráter ilustrativo) Para esta corrente, seria uma forma de rebaixamento de salários e de ganhos reais e de precarização de condições de trabalho.

Ao descumprir os preceitos legais e efetuar pagamentos de participação nos lucros sem a devida legitimação, conforme amplamente discutido acima, o recorrente assumiu o risco de não se beneficiar pela possibilidade de que tais valores estariam desvinculados do salário.

DA PREVISÃO DE SUBSTITUIÇÃO DE VERBAS COM NATUREZA

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 10/09/2014 por AMARILDA BATISTA AMORIM, Assinado digitalmente em 11/09/2

014 por ELAINE CRISTINA MONTEIRO E SILVA VIEIRA, Assinado digitalmente em 20/10/2014 por ELIAS SAMPA

IO FREIRE

Impresso em 17/11/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Outro ponto trazido pelo auditor é o fato de existir expressa previsão no acordo de substituição de bônus ou gratificações produtividade. Mesmo que argumente o recorrente que tal fato não ocorreu, a mera previsão em um contrato tido por indeterminado pelo recorrente, já abri a possibilidade de utilização de PLR como forma indireta de remunerar trabalhadores, já que expresso no acordo. Portanto, considerando que as verbas que se pretender ver substituídas possuem natureza salarial, não outra conclusão pode se chegar do que a utilização do pagamento de PLR em desconformidade com a lei 10.101/2000, assim como o fez o auditor.

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

(...)

Devemos ter em mente a natureza do pagamento PLR e de sua finalidade, qual seja, estimular o empregado a participar do capital da empresa, onde seu maior esforço gerará maiores lucros, que serão com ele repartidos.

PACTUAÇÃO PRÉVIA

Embora, esse ponto mencionado pelo auditor, acabe por ser absorvido pelos demais requisitos acima, apreciados, em especial, ausência de metas objetivas pactuadas no instrumento de negociação, apenas, para esclarecer entendo, ser o requisito - pacto prévio – fundamental, assim como descrito no relatório fiscal, para que se faça cumprir os preceitos da lei 10.101/00. Se assim, não fosse, poder-se-ia vislumbrar que o trabalho exaustivo do empregado durante todo um ano, com a promessa por parte do empregador de uma futura participação nos lucros, resultasse no incremento ínfimo em sua remuneração. Ou seja, para que possa sentir-se estimulado o empregado, tem que ter a mínima noção do quanto esse seu empenho, trar-lhe-á de resultados, até para que o mesmo verifique seu interesse em dedicar-se de forma mais profícua.

DAS INCONSTITUCIONALIDADES APONTADAS

No que tange a argüição de inconstitucionalidade de legislação previdenciária que dispõe sobre o recolhimento de contribuições, frise-se que incabível seria sua análise na esfera administrativa. Não pode a autoridade administrativa recusar-se a cumprir norma cuja constitucionalidade vem sendo questionada, razão pela qual são aplicáveis os prazos regulados na Lei n ° 8.212/1991.

Dessa forma, quanto à inconstitucionalidade/ilegalidade na cobrança das contribuições previdenciárias, não há razão para a recorrente. Como dito, não é de competência da autoridade administrativa a recusa ao cumprimento de norma supostamente inconstitucional, razão pela qual são exigíveis a aplicação da taxa de juros SELIC, e a multa pela inadimplência.

Toda lei presume-se constitucional e, até que seja declarada sua inconstitucionalidade pelo órgão competente do Poder Judiciário para tal declaração ou exame da matéria, deve o agente público, como executor da lei, respeitá-la. Nesse sentido, entendo pertinente transcrever trecho do Parecer/CJ n ° 771, aprovado pelo Ministro da Previdência Social em 28/1/1997, que enfoca a questão:

Cumprе rеssaltar quе o guardião da Constituição Federal é o Supremo Tribunal Federal, cabendo a ele declarar a

inconstitucionalidade de lei ordinária. Ora, essa assertiva não quer dizer que a administração não tem o dever de propor ou aplicar leis compatíveis com a Constituição. Se o destinatário de uma lei sentir que ela é inconstitucional o Pretório Excelso é o órgão competente para tal declaração. Já o administrador ou servidor público não pode se eximir de aplicar uma lei, porque o seu destinatário entende ser inconstitucional, quando não há manifestação definitiva do STF a respeito.

A alegação de inconstitucionalidade formal de lei não pode ser objeto de conhecimento por parte do administrador público. Enquanto não for declarada inconstitucional pelo STF, ou examinado seu mérito no controle difuso (efeito entre as partes) ou revogada por outra lei federal, a referida lei estará em vigor e cabe à Administração Pública acatar suas disposições.

CONTRIBUIÇÃO DE 2,5%

No mesmo sentido posiciona-se este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF ao publicar a súmula nº. 2 aprovada em sessão plenária de 08/12/2009, sessão que determinou nova numeração após a extinção dos Conselhos de Contribuintes.

SÚMULA N. 2

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

A alíquota de 2,5% em relação a atividade de instituições financeiras, encontra previsão legal, razão pela qual, conforme mencionado acima, não cabe a este Conselho deixar de determinar a procedência do seu lançamento:

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

§ 1º No caso de bancos comerciais, bancos de investimentos, bancos de desenvolvimento, caixas econômicas, sociedades de crédito, financiamento e investimento, sociedades de crédito imobiliário, sociedades corretoras, distribuidoras de títulos e valores mobiliários, empresas de arrendamento mercantil, cooperativas de crédito, empresas de seguros privados e de capitalização, agentes autônomos de seguros privados e de crédito e entidades de previdência privada abertas e fechadas, além das contribuições referidas neste artigo e no art. 23, é devida a contribuição adicional de dois vírgula cinco por cento sobre a base de cálculo definida nos incisos I e III deste artigo. (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999). (Vide Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001).

DA MULTA LIMITADA A 20%

Com relação da interpretação em relação a aplicação dos dispositivos da MP 449/2008, convertida na lei 11.941 em relação a competência 10/2008, entendo que os argumentos do recorrente não merecem prosperar. Filio-me a tese adotado pelo auditor fiscal e ratificada pelo julgador de primeira instância.

No que tange ao cálculo da multa, face à edição da MP 449/08, convertida em lei 11.941, a citada MP alterou a sistemática de cálculo de multa por infrações relacionadas à GFIP.

Para tanto, a MP 449/2008, inseriu o art. 32-A, o qual dispõe o seguinte:

“Art. 32A.

O contribuinte que deixar de apresentar a declaração de que trata o inciso IV do caput do art. 32 desta Lei no prazo fixado ou que a apresentar com incorreções ou omissões será intimado a apresentá-la ou a prestar esclarecimentos e sujeitar-se-á às seguintes multas:

I – de R\$ 20,00 (vinte reais) para cada grupo de 10 (dez) informações incorretas ou omitidas; e

II – de 2% (dois por cento) ao mês calendário ou fração, incidentes sobre o montante das contribuições informadas, ainda que integralmente pagas, no caso de falta de entrega da declaração ou entrega após o prazo, limitada a 20% (vinte por cento), observado o disposto no § 3o deste artigo.

§ 1o Para efeito de aplicação da multa prevista no inciso II do caput deste artigo, será considerado como termo inicial o dia seguinte ao término do prazo fixado para entrega da declaração e como termo final a data da efetiva entrega ou, no caso de não apresentação, a data da lavratura do auto de infração ou da notificação de lançamento.

§ 2o Observado o disposto no § 3o deste artigo, as multas serão reduzidas:

I – à metade, quando a declaração for apresentada após o prazo, mas antes de qualquer procedimento de ofício; ou

II – a 75% (setenta e cinco por cento), se houver apresentação da declaração no prazo fixado em intimação.

§ 3o A multa mínima a ser aplicada será de:

I – R\$ 200,00 (duzentos reais), tratando-se de omissão de declaração sem ocorrência de fatos geradores de contribuição previdenciária; e

II – R\$ 500,00 (quinhentos reais), nos demais casos.”

Entretanto, a MP 449, Lei 11.941/2009, também acrescentou o art. 35-A que dispõe o seguinte,

“Art. 35-A.

Nos casos de lançamento de ofício relativos às contribuições referidas no art. 35 desta Lei, aplica-se o disposto no art. 44 da Lei no 9.430, de 27 de dezembro de 1996.”

O inciso I do art. 44 da Lei 9.430/96, por sua vez, dispõe o seguinte:

“Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:

I – de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata “

Com a alteração acima, em caso de atraso, cujo recolhimento não ocorrer de forma espontânea pelo contribuinte, como no presente caso, levando ao lançamento de ofício, a multa a ser aplicada passa a ser a estabelecida no dispositivo acima citado (75%). As contribuições decorrentes da omissão em GFIP foram objeto de lançamento, por meio da notificação já mencionada e, tendo havido o lançamento de ofício, não se aplicaria o art. 32-A, sob pena de *bis in idem*.

Considerando o princípio da retroatividade benigna previsto no art. 106. inciso II, alínea “c”, do Código Tributário Nacional, há que se verificar a situação mais favorável ao sujeito passivo, face às alterações trazidas.

No caso conforme descrito no relatório fiscal, para que se determinasse o valor da multa a ser aplicada, procedeu-se ao comparativo: com base na antiga sistemática, multa moratória, com a aplicação de multa pela não informação em GFIP, e da sistemática descrita na nova legislação. Na hipótese dos autos, a fiscalização achou por bem aplicar a multa de 75% (setenta e cinco por cento), nos termos explicitados acima. Em relação as competências anteriores a edição da referida MP (04/12/2008) e considerando que o art. 106 que, inciso II, "c - do Código Tributário Nacional (Lei nº 5.172/66) dispõe que - tratando-se de ato não definitivamente julgado a lei aplica-se a ato ou fato pretérito quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática, efetuamos o demonstrativo da multa entre as penalidades da legislação posterior e anterior a MP 449/2008 para a aplicação da mais benéfica, conforme Anexo único e resumo abaixo.

Ou seja, para efeitos da apuração da situação mais favorável, observou o auditor fiscal notificante:

1. Norma anterior, pela soma da multa aplicada nos moldes do art. 35, inciso II com a multa prevista no art. 32, inciso IV, § 5º, observada a limitação imposta pelo § 4º do mesmo artigo, ou
2. Norma atual, pela aplicação da multa de setenta e cinco por cento sobre os valores não declarados, sem qualquer limitação, excluído o valor de multa mantido na notificação.

APLICAÇÃO DA TAXA SELIC

Com relação à cobrança de juros está prevista em lei específica da previdência social, art. 34 da Lei n.º 8.212/1991, abaixo transcrito, desse modo foi correta a aplicação do índice pela autarquia previdenciária:

Art.34. As contribuições sociais e outras importâncias arrecadadas pelo INSS, incluídas ou não em notificação fiscal de lançamento, pagas com atraso, objeto ou não de parcelamento, ficam sujeitas aos juros equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia-SELIC, a que se

refere o art. 13 da Lei nº 9.065, de 20 de junho de 1995, incidentes sobre o valor atualizado, e multa de mora, todos de caráter irrelevável. (Artigo restabelecido, com nova redação dada e parágrafo único acrescentado pela Lei nº 9.528, de 10/12/97)

Parágrafo único. O percentual dos juros moratórios relativos aos meses de vencimentos ou pagamentos das contribuições corresponderá a um por cento.

Nesse sentido já se posicionou o STJ no Recurso Especial n.º 475904, publicado no DJ em 12/05/2003, cujo relator foi o Min. José Delgado:

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. EXECUÇÃO FISCAL. CDA. VALIDADE. MATÉRIA FÁTICA. SÚMULA 07/STJ. COBRANÇA DE JUROS. TAXA SELIC. INCIDÊNCIA. A averiguação do cumprimento dos requisitos essenciais de validade da CDA importa o revolvimento de matéria probatória, situação inadmissível em sede de recurso especial, nos termos da Súmula 07/STJ. No caso de execução de dívida fiscal, os juros possuem a função de compensar o Estado pelo tributo não recebido tempestivamente. Os juros incidentes pela Taxa SELIC estão previstos em lei. São aplicáveis legalmente, portanto. Não há confronto com o art. 161, § 1º, do CTN. A aplicação de tal Taxa já está consagrada por esta Corte, e é devida a partir da sua instituição, isto é, 1º/01/1996. (REsp 439256/MG). Recurso especial parcialmente conhecido, e na parte conhecida, desprovido.

Não tendo o contribuinte recolhido à contribuição previdenciária em época própria, tem por obrigação arcar com o ônus de seu inadimplemento. Caso não se fizesse tal exigência, poder-se-ia questionar a violação ao princípio da isonomia, por haver tratamento similar entre o contribuinte que cumprira em dia com suas obrigações fiscais, com aqueles que não recolheram no prazo fixado pela legislação.

Dessa forma, não há que se falar em excesso de cobrança de juros, estando os valores descritos na NFLD, em consonância com o prescrito na legislação previdenciária.

Nesse sentido, dispõe a Súmula nº 03, do CARF: “É cabível a cobrança de juros de mora sobre os débitos para com a União decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil com base na taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia – Selic para títulos federais.”

EXCLUSÃO DOS CORRESPONSÁVEIS

Por fim, quanto a exclusão dos co-responsáveis, deve-se esclarecer ao recorrente que se trata do julgamento de NFLD, em sendo assim a autuada é a empresa, que é o sujeito passivo da obrigação tributária e não seus sócios. Esses, por serem os representantes legais do sujeito passivo, constam da relação de Co-Responsáveis – CORESP, consoante determinação contida no art. 660, da IN 03/2005, vigente à época da lavratura do Auto, qual seja:

Art. 660. Constituem peças de instrução do processo administrativo-fiscal previdenciário, os seguintes relatórios e documentos:

X - Relação de Co-Responsáveis (CORESP), que lista todas as pessoas físicas e jurídicas representantes legais do sujeito passivo, indicando sua qualificação e período de atuação;

Entendo que a fiscalização previdenciária não atribui responsabilidade direta aos sócios, pelo contrário, apenas elencou no relatório fiscal, quais seriam os responsáveis legais da empresa para efeitos cadastrais.

No mesmo sentido dispõe a súmula do CARF n. 88, aprovada na sessão de 10/12/2012, vejamos seu texto.

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.

Por todo o exposto o lançamento fiscal seguiu os ditames previstos, devendo ser mantido nos termos da DN, haja vista que os argumentos apontados pelo recorrente, no que concerne a parte remanescente são incapazes de refutar a presente notificação.

CONCLUSÃO

Pelo exposto, voto pelo CONHECIMENTO do recurso para, rejeitar a nulidade da decisão de primeira instância, excluir do lançamento os fatos geradores até 09/2003 e no mérito NEGAR-LHE PROVIMENTO.

É como voto.

Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira.