



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

Processo nº 16327.001389/2009-12
Recurso nº 999.999 Voluntário
Acórdão nº 2301-003.957 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 19 de março de 2014
Matéria Contribuições Previdenciárias
Recorrente CREDIT SUISSE HEDGING-GRIFFO ASSET MANAGEMENT S.A
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/08/2007 a 31/08/2007

RELATÓRIO DE CO-RESPONSÁVEIS. SUMULA CARF 88.

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.”

INCONSTITUCIONALIDADE - ADICIONAL DE 2,5%.

Aplicação da Sumula CARF 02, segundo a qual proclama que esse órgão não tem competência para analisar a inconstitucionalidade de normas.

TAXA SELIC - INCIDÊNCIA

A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.

PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS E RESULTADOS. REQUISITOS DA LEI 10.101/00. DATA DE ASSINATURA DOS ACORDOS E DIVERGÊNCIA NOS VALORES PAGOS AOS EMPREGADOS

A Lei 10.101/2000 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. A participação nos lucros ou resultados será objeto de negociação entre a empresa e seus empregados, mediante: a) comissão escolhida pelas partes, integrada, também, por um representante indicado pelo sindicato da respectiva categoria; e b)- convenção ou acordo coletivo. Dos instrumentos decorrentes da negociação entre empresa e

empregados/sindicato 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. Como está claro na Lei, a isenção tributária concedida busca integrar capital e trabalho e incentivar a produtividade. Por lógica, não há como incentivar a produtividade se o período a que se referem os resultados já estiverem no passado. Como no presente caso a assinatura dos acordos foi após o período para aferição das metas o incentivo à produtividade não será alcançado, pois não há incentivo para se alcançar algo que já ocorreu, proibindo, conforme a Lei, a concessão de isenção desses valores, por ausência de requisito determinado, motivo da negativa de provimento ao recurso do sujeito passivo, neste ponto.

A legislação privilegia a livre negociação entre as partes, ressaltando apenas pontos que devem reger todos os acordos. É muito comum e normal que no curso das negociações para entabular o acordo final sejam definidas as metas primordiais que se buscam alcançar, não se podendo afirmar que os empregados, quando da assinatura do acordo desconheciam os objetivos a serem perseguidos.

Não descumpre a legislação o fato de os empregados receberem valores diversos, na medida em que a Lei 10.101/00 não exige que todos sejam agraciados igualmente, situação essa que conspiraria com a própria norma que pretende o comprometimento e o cumprimento das metas pelas partes, sendo que cada qual estará sujeito à álea de atingir os objetivos programados, podendo receber mais ou menos.

MULTA. RETROATIVIDADE BENIGNA.

Incide na espécie a retroatividade prevista na alínea “c”, do inciso II, do artigo 106, da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, Código Tributário Nacional, devendo a multa lançada na presente autuação ser calculada nos termos do artigo 35 caput da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, com a redação dada pela Lei nº 11.941, de 27 de maio de 2009, para as obrigações principais, se mais benéficas ao contribuinte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, I) Por maioria de votos: a) em dar provimento parcial ao Recurso, no mérito, para que seja aplicada a multa prevista no Art. 61, da Lei nº 9.430/1996, se mais benéfica à Recorrente, nos termos do voto do(a) Relator(a); Vencidos os Conselheiros Bernadete de Oliveira Barros e Marcelo Oliveira, que votaram em manter a multa aplicada; b) em negar provimento ao recurso, na questão da data de assinatura do acordo para pagamento de PLR ser posterior ao período de aferição, nos termos do voto do Redator. Vencidos os Conselheiros Wilson Antônio de Souza Correa e Adriano Gonzáles Silvério, que votaram em dar provimento ao recurso nesta questão; II) Por voto de qualidade: a) em dar provimento ao recurso, na questão da substituição salarial, nos termos do voto do Relator. Vencidos os Conselheiros Bernadete de Oliveira Barros, Wilson Antônio de Souza Correa e Mauro José Silva, que votaram em dar provimento ao recurso; III) Por unanimidade de votos: a) em dar provimento parcial ao recurso, a fim de que fique claro que 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, nos termos do voto do Relator; b) em negar provimento ao Recurso nas demais alegações da Recorrente, nos termos do voto do(a) Relator(a). Redator: Marcelo Oliveira. Sustentação oral: Marcelo Horácio. OAB: 213.001/SP.

(assinado digitalmente)

Marcelo Oliveira

Presidente e Redator Designado

(assinado digitalmente)

Adriano Gonzales Silvério

Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Marcelo Oliveira (presidente da turma), Wilson Antonio de Souza Correa, Bernadete de Oliveira Barros, Manoel Coelho Arruda Junior, Mauro José Silva e Adriano Gonzales Silvério.

Relatório

O presente processo administrativo fiscal tem por objeto os seguintes lançamentos:

a) AIOP no 37.133.471-3, correspondendo a contribuições sociais apuradas pela fiscalização e incidentes sobre as remunerações dos empregados, destinadas à Seguridade Social, correspondentes a parte da empresa e a parte destinada ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais do trabalho;

Fundamentando a lavratura dos relacionados autos de infração, a D. Autoridade fiscal informa, em relação ao PLR, que:

Em 08/2007, a empresa efetuou pagamentos de verbas a título de • "participação nos resultados" (rubrica 311 — Participação Resultados Empresa – da folha de pagamento) aos seus empregados, com base no Acordo de Participação nos Resultados das Empresas do Grupo Hedging-Griffo (doravante denominado simplesmente acordo próprio ou plano próprio), mas em desacordo com a legislação, pelos motivos a seguir expostos. Cabe mencionar que, com o fim de conferir maior fluência a leitura do presente Relatório, adotamos a sigla PLR para nos referir aos pagamentos das verbas em questão.

5.10 Da análise do acordo próprio mencionado no item anterior, datado de 02 de julho de 2007, verificou-se que o mesmo somente foi firmado após o encerramento do semestre a que se referia, com a fixação de vigência retroativa.

(...)

Já com relação à distribuição da PLR e sabendo-se que 257 empregados receberam PLR em 08/2007, verificamos que os 29 empregados constantes da tabela acima, que correspondem a aproximadamente ii% do total, fizeram jus a 71,50%, enquanto os outros 228 empregados (89% do total) receberam apenas 28,50% da PLR distribuída.

5.20 Percebe-se claramente que, na realidade, as verbas pagas pela empresa a título de PLR, nada mais são do que instrumento de premiação/gratificação/bonificação ou qualquer que seja a sua nomenclatura, travestido de PLR, com nítido caráter retributivo e em substituição salarial. Além disso, vimos que a maior parte do valor total distribuído foi destinada a um grupo seletivo e reduzido de empregados que receberam entre 24 e 305 vezes a sua remuneração mensal, na forma de PLR, sem incidência de contribuição social alguma. E evidente que tais pessoas não estão prestando serviços à empresa por conta do salário "oficial" pelo qual foram contratadas. A verdadeira remuneração dessas pessoas não é o salário "oficial" que recebem e sim os valores exorbitantes travestidos de "participações nos resultados".

Devidamente notificada, a Recorrente opôs impugnação alegando, basicamente, que (i) os empregados já tinham devido conhecimento das regras reguladoras do PRL, muito antes da assinatura do instrumento de Acordo, sendo a assinatura apenas mero ato de formalização das disposições previamente fixadas e comunicadas; (ii) cumprimento dos requisitos legais quanto à clareza e objetividade das regras previstas nos acordos, bem como a mudança de entendimento sentido de que as disposições contidas nos acordos não seriam claras e objetivas, inovou no critério jurídico da fiscalização, o que ocasionou no desrespeito ao artigo 146 CTN; (iii) deixou a Fiscalização de comprovar que o pagamento a título de participação de lucros possuíam caráter salarial; necessidade de proceder a revisão na multa aplicada; (iv) é indevido o adicional de 2,5%; (v) é indevida a aplicação da Taxa Selic; (vi) ilegítima a responsabilidade pessoal dos gestores, conforme lista co-resp.

A instância *a quo* julgou improcedente a impugnação, mantendo-se, dessa forma, o lançamento integralmente no período subsequente.

Objetivando a reforma da decisão *a quo* o sujeito passivo interpôs Recurso Voluntário a esse Conselho, por meio do qual reitera os argumentos já despendidos anteriormente.

A União, por meio da PGFN, apresentou contrarrazões ao recurso voluntário pugnando pela manutenção da decisão recorrida.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Adriano Gonzales Silvério

O recurso reúne as condições de admissibilidade e dele conheço.

Preliminarmente

Inclusão dos sócios como co-responsáveis pelo crédito tributário

Quanto à alegação de que devem ser excluídos os dirigentes da relação de co-responsáveis, procede o argumento da recorrente. A relação de co-responsáveis é meramente informativa do vínculo que os dirigentes tiveram com a entidade em relação ao período dos fatos geradores.

Aplica-se ao caso, portanto, a Súmula CARF nº 88, cuja redação é a seguinte:

“Súmula CARF nº 88: 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.”

Ademais, os relatórios de co-responsáveis e de vínculos fazem parte de todos processos apenas como instrumento de informação, a fim de se esclarecer a composição societária da empresa no período do lançamento ou autuação, relacionando todas as pessoas físicas e jurídicas, representantes legais do sujeito passivo, indicando sua qualificação e período de atuação, não atribuindo a responsabilidade tributária às pessoas ali indicadas.

Acolho, portanto, essa alegação.

Inconstitucionalidade – Adicional de 2,5%

No tocante a essa matéria, aplico a Súmula CARF nº 02, segundo a qual pontifica que esse Conselho não é competente para decidir sobre inconstitucionalidade de lei.

Também não é o caso de, a meu ver, determinar o sobrestamento da matéria, pois não houve determinação expressa do Supremo Tribunal Federal para que todos os processos envolvendo essa matéria fossem suspensos, conforme Portaria CARF nº 01/2012.

Taxa Selic

No caso em análise aplica-se a Taxa Selic, conforme Súmula 04 do CARF:

Súmula CARF nº 4: A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.

Participação nos Lucros e Resultados – Lei nº 10.101/00

A Constituição Federal, por meio de seu artigo 7º, inciso XI, instituiu a participação dos empregados nos lucros e resultados da empresa, como forma de integração entre capital e trabalho, desvinculando-a, nos termos da lei regulamentadora, expressamente da remuneração e, portanto, da base de cálculo das contribuições previdenciárias, como segue:

"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;"

Muito se discute acerca das qualidades da norma imunizante do dispositivo supra, isto é, se de eficácia plena e com aplicabilidade imediata ou de eficácia contida e dependente de lei que talhe os requisitos para a sua fruição.

Até o presente momento, o Supremo Tribunal Federal tem se manifestado no sentido de que o dispositivo constitucional supra depende, para sua aplicabilidade, de lei que o regulamente. É o que se vê nos julgados abaixo:

“EMENTA: AGRAVO REGIMENTAL NO AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA SOBRE A PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS. ART. 7º, XI, DA CONSTITUIÇÃO DO BRASIL. MP 794/94. Com a superveniência da MP n. 794/94, sucessivamente reeditada, foram implementadas as condições indispensáveis ao exercício do direito à participação dos trabalhadores no lucro das empresas [é o que extrai dos votos proferidos no julgamento do MI n. 102, Redator para o acórdão o Ministro Carlos Velloso, DJ de 25.10.02]. Embora o artigo 7º, XI, da CB/88, assegure o direito dos empregados àquela participação e desvincule essa parcela da remuneração, o seu exercício não prescinde de lei disciplinadora que defina o modo e os limites de sua participação, bem como o caráter jurídico desse benefício, seja para fins tributários, seja para fins de incidência de contribuição previdenciária. Precedentes. Agravo regimental a que se nega provimento.(RE 505597 AgR-AgR, Relator(a): Min. EROS GRAU, Segunda Turma, julgado em 01/12/2009, DJe-237 DIVULG 17-12-2009 PUBLIC 18-12-2009 EMENT VOL-02387-08 PP-01391)”

“DIREITO CONSTITUCIONAL E TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA SOBRE A PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS. ART. 7º, XI, DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL. MP 794/94. 1. A regulamentação do art. 7º, inciso XI, da Constituição Federal somente ocorreu com a edição da Medida Provisória 794/94. 2. Possibilidade de cobrança da contribuição previdenciária em período anterior à edição da Medida Provisória 794/94.(RE 393764 AgR,

Relator(a): Min. ELLEN GRACIE, Segunda Turma, julgado em 25/11/2008, DJe-241 DIVULG 18-12-2008 PUBLIC 19-12-2008 EMENT VOL-02346-09 PP-01971 RTJ VOL-00209-02 PP-00864)"

"EMENTA Participação nos lucros. Art. 7º, XI, da Constituição Federal. Necessidade de lei para o exercício desse direito. 1. O exercício do direito assegurado pelo art. 7º, XI, da Constituição Federal começa com a edição da lei prevista no dispositivo para regulamentá-lo, diante da imperativa necessidade de integração. 2. Com isso, possível a cobrança das contribuições previdenciárias até a data em que entrou em vigor a regulamentação do dispositivo. 3. Recurso extraordinário conhecido e provido.(RE 398284, Relator(a): Min. MENEZES DIREITO, Primeira Turma, julgado em 23/09/2008, DJe-241 DIVULG 18-12-2008 PUBLIC 19-12-2008 EMENT VOL-02346-09 PP-02087 RTJ VOL-00208-03 PP-01221)"

Não obstante os precedentes ora colacionados o Augusto Supremo Tribunal Federal, nos autos do recurso extraordinário nº 569.441/RS, reconheceu a densidade constitucional da matéria e sua repercussão geral, submetendo o caso a julgamento pelo Plenário, de modo a dar contornos definitivos acerca da interpretação do inciso XI, do artigo 7º da Constituição.

A legislação tributária, ao tratar da matéria, impôs condição para que as importâncias concedidas aos segurados empregados a título de participação nos lucros e resultados não integrassem o salário de contribuição, a começar pelo artigo 28, § 9º, alínea "j", que assim preceitua:

"Art. 28. (...)

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

(...)

j — a participação nos lucros ou resultados da empresa, quando para ou creditada de acordo com a lei específica."

Em atendimento ao estabelecido na norma encimada, a Medida Provisória 794/1994, tratando especificamente da questão, determinou em síntese o seguinte:

"Art. 2º Toda empresa deverá convencionar com seus empregados, mediante negociação coletiva, a forma de participação destes em seus lucros ou resultados.

Parágrafo único. 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 vivência e prazos para revisão do acordo, podendo ser considerados, entre outros, os seguintes critérios e condições:

a) índices de produtividade, qualidade ou lucratividade da empresa; e

b) programas de metas, resultados e prazos, pactuados previamente.

Art. 3º A participação de que trata o artigo 2º não substitui ou complementa a remuneração devida a qualquer empregado, nem constitui base de incidência de qualquer encargo trabalhista ou previdenciário."

(...)

§ 2º É vedado o pagamento de qualquer antecipação ou distribuição de valores a título de participação nos lucros ou resultados da empresa em periodicidade inferior a um semestre.

(...)"

Após reedições a Medida Provisória retro foi convertida na Lei nº 10.101, de 19 de dezembro de 2000, trazendo em seu bojo algumas inovações, notadamente quanto a forma/periodicidade do pagamento de tais verbas, senão vejamos:

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

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

II - convenção ou acordo coletivo.

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

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

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

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

(...)

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

§ 2º É vedado o pagamento de qualquer antecipação ou distribuição de valores a título de participação de lucros ou

resultados da empresa em periodicidade inferior a um semestre civil, ou mais de duas vezes no mesmo ano civil.”

Como se extrai da legislação existem alguns requisitos basilares para que os valores pagos a título de participação nos lucros não sejam tributados por meio das contribuições previdenciárias, quais sejam, exemplificativamente:

i) negociação entre empresa e empregados, representados por suas respectivas comissões mediante acordo, com a participação do representante do sindicato da categoria, ou mediante acordo ou convenção coletiva;

ii) o acordo entre empresa e empregados ou no acordo ou convenção coletiva deverá prever regras claras e objetivas, isto é, do conhecimento de todos, quanto à forma de atingimento das metas, índices de produtividade, lucratividade, etc. (regras substantivas), e conter mecanismos de aferição de como esses valores serão apurados;

iii) dada a predileção normativa para a livre negociação entre empresa e empregados, podem ser adotados os critérios de antemão exemplificados nos incisos I e II do § 1º do artigo 2º ou outros de interesse das partes;

iv) o acordo deverá ser arquivado na entidade sindical dos trabalhadores;

v) a participação nos lucros ou resultados não pode substituir ou complementar a remuneração devida a qualquer empregado;

vi) os pagamentos a esse título não podem ser efetuados em periodicidade inferior a um semestre ou mais de duas vezes ao ano.

Importante registrar que, por um lado, se a empresa instituir a participação nos lucros ou resultados deverá atender a todos os requisitos expostos na Lei nº 10.101/00, por outro, a fiscalização não pode exigir o cumprimento de pressupostos que nela não constam.

Esse Conselho Administrativo de Recursos Fiscais vem, em seus julgados, privilegiando a interpretação normativa no sentido da liberdade de negociação entre as partes envolvidas e da atenção ao cumprimento dos requisitos que expressamente constem da lei de regência. Nesse sentido destaco voto do Conselheiro Elias Sampaio Freire, condutor do Acórdão nº 9202-00.503:

“Mais uma vez há de se insistir na questão de que, procurando não interferir nas relações entre a empresa e seus empregados e atento ao verdadeiro conteúdo do inciso XI do art. 7º da Constituição, o legislador ordinário, no art. 2º da Lei nº 10.101, de 19 de dezembro de 2000, fruto da conversão da Medida Provisória nº 794/94 e reedições, limitou-se a prever que dos instrumentos decorrentes da negociação deverão constar regras claras e objetivas quanto à fixação dos direitos substantivos da participação e das regras adjetivas, inclusive mecanismos de aferição das informações pertinentes ao cumprimento do acordado, periodicidade da distribuição, período de vigência e prazos para a revisão do acordo.

A lei não prevê a obrigatoriedade de que no acordo coletivo negociado haja a expressa previsão fixação do percentual ou montante a ser distribuído em cada exercício.

Existe sim a obrigatoriedade de se negociar com os empregados regras claras e objetivas, combinando de que forma e quando haverá liberação de valores, caso os objetivos e metas estabelecidas e negociadas forem atingidas.

A Constituição reconhece amplamente a validade das convenções e acordos coletivos de trabalho (art. 7º, XXVI) e a função da negociação coletiva é obter melhores condições de trabalho e cobrir os espaços que a lei deixa em branco.

Se por um lado cabe ao fisco verificar se os requisitos legalmente estabelecidos estão sendo cumpridos pela empresa, por outro lado é defeso a este mesmo fisco exigir requisitos desprovidos de previsão legal.”

No caso desses autos, a autoridade fiscalizadora elencou, no Relatório Fiscal, os fatos que na sua visão comprometeram o acordo de participação nos lucros e resultados em relação ao cumprimento dos requisitos legais:

a) o acordo foi assinado após o período a que se referia e, portanto, não há que se falar em metas pré-estabelecidas;

b) divergência nos valores pagos aos empregados, sendo que os 29 empregados constantes da tabela elaborada pela fiscalização, que correspondem a aproximadamente 11% do total, fizeram jus a 71,50%, enquanto os outros 228 empregados (89% do total) receberam apenas 28,50% da PLR distribuída, o que evidencia também a substituição salarial.

Seguindo a linha de raciocínio entendemos que prevalece o princípio do “*ubi lex non distinguit nec nos distinguere debemus*”, ou seja, onde a lei não distingue, não pode o intérprete distinguir, de modo a inserir na norma requisito nela não previsto.

Nesse sentido o voto do Conselheiro Oseas Coimbra Junior, condutor do Acórdão nº 2803-00.254:

“As regras das PLR foram estatuídas ao final do exercício, com acordos assinados no mês de dezembro dos respectivos anos envolvidos na PLR. A lei 10.101/00 não traz limite temporal para a celebração dos acordos, o que seria mais um fator limitador de aplicação da norma. Não cabe ao julgador estabelecer limites que dificultem a efetivação de direitos, onde a lei assim não se manifestou.”

Posição essa que vem encontrando ressonância nesse Conselho, conforme se vê do voto do Conselheiro Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira, condutor do Acórdão nº 2401-00.828:

“Por sua vez, a interpretação do caso concreto deve ser levada a efeito de forma objetiva, nos limites da legislação específica. Em outras palavras, a autoridade fiscal e, bem assim, o julgador não poderão deixar de observar os pressupostos legais de caracterização de tal verba, sendo defeso, igualmente, a atribuição de requisitos/condições que não estejam contidos nos dispositivos legais que regulamentam a matéria, a partir de

meras subjetividades, sobretudo quando arrimadas em premissas que não constam dos autos, sob pena, inclusive, de afronta ao Princípio da Legalidade”

Dessa forma, entendo que não podem constituir como desrespeito à Lei nº 10.101/00 os itens acima descritos, já que não se configuram como requisitos exigidos para a validade do Plano. De fato a Lei 10.101/00 não estipula prazo para a assinatura dos acordos de PLR, tampouco exige que seja veiculado no ano imediatamente anterior ao exercício no qual serão apuradas as metas.

Como visto, a legislação privilegia a livre negociação entre as partes, ressaltando apenas pontos que devem reger todos os acordos. Nesse mister, é muito comum e normal que no curso das negociações para entabular o acordo final sejam definidas as metas primordiais que se buscam alcançar, não se podendo afirmar que os empregados, quando da assinatura do acordo desconheciam os objetivos a serem perseguidos.

No caso dos autos verifica-se, em adição, que as negociações iniciaram-se no período de aferição, tendo em vista que a própria fiscalização afirma que a comissão dos empregados foi eleita em março de 2007, conforme demonstram os documentos de fls. 99/101 (ata de eleição da comissão dos empregados e lista de presença à assembléia dos funcionários, respectivamente):

Deve-se atentar ainda para o fato de que os próprios membros da Comissão dos Empregados só foram eleitos em 16/03/2007, ou seja, já transcorrido quase metade do primeiro semestre.

E o pagamento somente foi realizado após as negociações e assinatura do respectivo acordo. Destaco o julgado abaixo de relatoria do Conselheiro Rogério de Lellis Pinto:

“PREVIDENCIÁRIO. CUSTEIO. NFLD SALÁRIO INDIRETO. PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS OU RESULTADOS. OBSERVÂNCIA DA LEGISLAÇÃO REGULAMENTADORA.

I A discussão em tomo da tributação da PLR não cinge-se em infirmar se esta seria ou não vinculada a remuneração, até porque o texto constitucional expressamente diz que não, mas sim em verificar se as verbas pagas correspondem efetivamente a distribuição de lucros;

II Para a alínea "j" do § 9º do art. 28 da Lei nº 8.212/91, e para este Conselho, PLR é somente aquela distribuição de lucros que seja executada nos termos da legislação que a regulamentou, de forma que apenas a afronta aos critérios ali estabelecidos, desqualifica o pagamento, tomando o mera verba paga em decorrência de um contrato de trabalho, representando remuneração para fins previdenciários;

III — Os instrumentos de negociação devem adotar regras claras e objetivas, de forma a afastar quaisquer dúvidas ou incertezas, que possam vir a frustrar o direito do trabalhador quanto a sua participação na distribuição dos lucros;

IV — A legislação regulamentadora da PLR aceita que a negociação quanto a distribuição do lucro, seja concretizada após sua realização, é dizer, a negociação deve preceder ao pagamento, mas não necessariamente ao advento do lucro

obtido.”(CARF, PAF Nº 35488.000520/200756, Cons. Rogério de Lellis Pinto, Sessão de 13/02/2008)

Também nesse diapasão não se sustenta o argumento de que os empregados receberam valores diversos, na medida em que a Lei 10.101/00 não exige que todos sejam agraciados igualmente, situação essa que conspiraria com a própria lei que pretende o comprometimento e o cumprimento das metas pelas partes, sendo que cada qual estará sujeito à álea de atingir os objetivos programados, podendo receber mais ou menos.

Nesse sentido o Acórdão 205-01.331:

“ (...) a lei não diz que os valores pagos a título de participação nos lucros devem ser idênticos e uniformes para todos os beneficiários do programa. Os aumentos de lucratividade da empresa resultam participação variável pela aplicação de percentual incidente sobre os salários. Dai a necessidade do ajuste anual para que as regras pactuadas previamente sejam adequadas à realidade dos fatos. Não há nenhuma restrição da lei nesse sentido”

Igualmente não se pode caracterizar, *data vênia*, como salário simplesmente o fato de um dado empregado ter recebido valores próximos a 100% do seu salário anual como participação nos lucros e resultados. A Lei 10.101/00 ao passo que não impõe limites objetivos nesse patamar não permite que se criem regras nela não subsistentes, tal como descrito acima.

Multa

Em relação à multa há de se registrar que o dispositivo legal que lhe dá supedâneo foi alterado pela Lei 11.941, de 27 de maio de 2009, merecendo verificar a questão relativa à retroatividade benigna prevista na alínea “c”, do inciso II, do artigo 106, da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966.

Segundo as novas disposições legais, a multa de mora que antes respeitava a gradação prevista na redação original do artigo 35, da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, passou a ser prevista no caput desse mesmo artigo, mas agora limitada a 20% (vinte por cento), uma vez que submetida às disposições do artigo 61 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

Incabível a comparação da multa prevista no artigo 35-A da Lei nº 8.212/91, já que este dispositivo veicula multa de ofício, a qual não existia na legislação previdenciária à época do lançamento e, de acordo com o artigo 106 do Código Tributário Nacional deve ser verificado o fato punido.

Ora se o fato “atraso” aqui apurado era punido com multa moratória, consequentemente, com a alteração da ordem jurídica, só pode lhe ser aplicada, se for o caso, a novel multa moratória, prevista no caput do artigo 35 acima citado.

Incide na espécie a retroatividade benigna prevista na alínea “c”, do inciso II, do artigo 106, da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, Código Tributário Nacional, devendo ser a multa lançada na presente autuação calculada nos termos do artigo 35 caput da Lei nº

8.212, de 24 de julho de 1991, com a redação dada pela Lei nº 11.941, de 27 de maio de 2009, se mais benéfica ao contribuinte.

Ante o exposto, VOTO no sentido de CONHECER o recurso voluntário e DAR-LHE PROVIMENTO PARCIAL para, preliminarmente, aplicar a Súmula CARF 88 em relação aos co-responsáveis, e, no mérito, reconhecer que os valores pagos a título de PLR seguiram os ditames da Lei nº 10.101/00, não podendo, portanto, constituírem em base de cálculo das contribuições previdenciárias ora lançadas. A multa, para a obrigação principal, deverá ser calculada nos termos do artigo 35 caput da Lei nº 8.212/91, se mais benéfico ao contribuinte.

(assinado digitalmente)

Adriano Gonzales Silvério

Relator

Voto Vencedor

Conselheiro Marcelo Oliveira, Redator Designado,

Com todo respeito, divirjo do nobre relator e fui designado para redigir o voto vencedor na questão dos acordos terem sido formalizados, celebrados, assinados após o período de aferição das metas.

A legislação determina, por lógica, que os acordos sejam celebrados antes do término de aferição das metas.

Lei 10.101/2000:

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

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

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

II - convenção ou acordo coletivo.

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

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

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

Cabe destacar que há acusação fiscal e o próprio relator informa em seu voto que o acordo foi assinado após o período a que se referia e, portanto, não há que se falar em metas pré-estabelecidas.

Ora, como está claro na Lei, a isenção tributária concedida busca:

1. Integrar capital e trabalho; e

2. Incentivar a produtividade.

Por lógica, não há como incentivar a produtividade se o período a que se referem os resultados já estiverem no passado.

Não há como alcançar algo que já foi alcançado.

Como no presente caso a assinatura dos acordos foi após o período para aferição das metas o incentivo à produtividade não será alcançado, proibindo, conforme a Lei, a concessão de isenção desses valores, por ausência de requisito determinado.

CONCLUSÃO:

Em razão do exposto, divirjo do voto do relator e nego provimento ao recurso voluntário do sujeito passivo neste ponto, prevalecendo o voto do Relator nos demais, nos termos do voto.

(assinado digitalmente)

Marcelo Oliveira