



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

Processo nº 16327.001642/2010-63
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2402-004.005 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 19 de março de 2014
Matéria REMUNERAÇÃO DE SEGURADOS: PARCELAS EM FOLHA DE PAGAMENTO
Recorrente BANCO ABN AMRO REAL S.A.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/02/2005 a 31/12/2005

DECADÊNCIA. STF. SÚMULA VINCULANTE Nº 8. APLICAÇÃO DAS REGRAS DO CTN. PAGAMENTO ANTECIPADO. SÚMULA CARF Nº 99.

O Supremo Tribunal Federal, através da Súmula Vinculante nº 08, declarou inconstitucionais os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212/91. Tratando-se de tributo sujeito ao lançamento por homologação, como é o caso das contribuições previdenciárias, devem ser observadas as regras decadenciais previstas no CTN. Comprovado o pagamento parcial, aplica-se o disposto no artigo 150, § 4º do CTN. Aplicação da Súmula CARF nº 99.

PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS OU RESULTADOS.

Não integram a base de cálculo das contribuições previdenciárias os valores pagos a título de participação nos lucros ou resultados em consonância com os requisitos legais.

VALE TRANSPORTE. PAGAMENTO EM PECÚNIA.

A contribuição social previdenciária não incide sobre valores pagos a título de vale-transporte, mesmo que em pecúnia (Súmula CARF nº 89).

Recurso Voluntário Provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em reconhecer a decadência de parte do valor lançado conforme artigo 150, §4º do CTN e, no mérito, em dar provimento ao recurso voluntário.

Julio César Vieira Gomes - Presidente

Nereu Miguel Ribeiro Domingues - Relator

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Julio César Vieira Gomes, Carlos Henrique de Oliveira, Nereu Miguel Ribeiro Domingues, Thiago Taborda Simões, Ronaldo de Lima Macedo e Lourenço Ferreira do Prado.

Relatório

Trata-se de auto de infração constituído em 23/12/2010 (fl. 63), para exigência das contribuições devidas ao INCRA, incidentes sobre os valores pagos pela empresa a seus empregados a título de “Participação nos Lucros ou Resultados – PLR” no período de 02/2005 a 04/2005, 06/2005 e 08/2005 a 12/2005, bem como de “Vale Transporte – VT pago em pecúnia” no período de 02/2005 a 12/2005.

O procedimento fiscal realizado e os fundamentos da autuação foram descritos no Relatório Fiscal de fl. 80/117.

O Recorrente interpôs impugnação (fl. 125/346), requerendo a total improcedência do lançamento.

A d. Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em São Paulo I – DRJ/SP1 julgou improcedente a impugnação e manteve o crédito tributário exigido (fl. 351/372), entendendo, em suma, que: **(i)** a autuação encontra-se revestida das formalidades legais e goza de presunção de legitimidade, cabendo ao impugnante o ônus da prova em contrário; **(ii)** aplica-se ao caso o prazo decadencial previsto no art. 173, I, do CTN, não havendo que se falar em decadência, nem mesmo parcial; **(iii)** a participação nos lucros ou resultados foi paga em desacordo com a legislação específica; **(iv)** o vale transporte foi pago em pecúnia, o que é vedado pela legislação; **(v)** não procedem as alegações do impugnante de que somente poderiam lhe ser imputadas multas incluídas em créditos tributários lançados antes da data de sucessão.

O Recorrente interpôs recurso voluntário (fl. 396/567), argumentando, em síntese, que: **(i)** o crédito tributário relativo ao período de 02/2005 a 11/2005 foi alcançado pela decadência, nos termos do art. 150, § 4º, do CTN; **(ii)** os pagamentos efetuados a título de PLR atenderam a todos os requisitos legais exigidos pela Lei nº 10.101/00; **(iii)** o pagamento de vale transporte em dinheiro não desnaturaliza o instituto, não possui natureza salarial e não integra o salário-de-contribuição; e **(iv)** as multas lançadas posteriormente ao ato de sucessão não podem ser imputadas à sucessora, ora Recorrente.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Nereu Miguel Ribeiro Domingues, Relator

O recurso é tempestivo e preenche a todos os requisitos de admissibilidade. Portanto, dele tomo conhecimento.

PRELIMINARMENTE

Decadência Parcial

Alega o Recorrente que o crédito tributário relativo ao período de 02/2005 a 11/2005 foi alcançado pela decadência, nos termos do art. 150, § 4º, do CTN.

Assiste razão ao Recorrente.

Na época da lavratura do auto de infração, o STF já havia editado a Súmula Vinculante nº 8, declarando a inconstitucionalidade dos arts. 45 e 46 da Lei nº 8.212/91, que permitiam à Seguridade Social constituir e cobrar seus créditos no prazo de até 10 anos.

Essa Súmula, por força do art. 103-A da CF/88, tem efeito vinculante em relação à administração pública direta e indireta, nas esferas federal, estadual e municipal, o que inclui este Conselho.

Assim, e em consonância com o disposto no art. 62, § único, I, do Regimento Interno do CARF, faz-se necessário afastar a aplicação do prazo decadencial decenal de que tratava o art. 45 da Lei nº 8.212/91, para que sejam aplicadas as regras sobre decadência previstas no CTN.

Nesse tocante, cabe também esclarecer que o STJ, ao tratar sobre a regra decadencial aplicável às contribuições previdenciárias, na sessão de 12/08/2009, no julgamento do REsp nº 973.733/SC, afetado como representativo da controvérsia, nos termos do art. 543-C do CPC, pacificou o entendimento de que o prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício) conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo incorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, inexistindo declaração prévia do débito, conforme o art. 173, I, do CTN; ou de 5 anos contados da ocorrência do fato gerador, caso tenha havido antecipação, mesmo que parcial, do pagamento do tributo devido, de acordo com a regra específica do art. 150, § 4º, do CTN.

De se destacar que tal entendimento STJ deve ser reproduzido neste Conselho, por força do art. 62-A do Regimento Interno do CARF.

Além disso, há que se atentar também para as determinações da recente Súmula nº 99 do CARF:

“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.”

(Ata da Sessão Extraordinária do Pleno e das Turmas da Câmara Superior de Recursos Fiscais realizada em 9 de dezembro de 2013, publicada no DOU de 18/12/2013, Seção 1, p. 31/32)

Feitas essas considerações, e analisando os presentes autos, verifico que foi lavrado auto de infração para exigência de contribuições previdenciárias relativas aos **fatos geradores de 02/2005 a 12/2005**, conforme Discriminativo do Débito – DD (fl. 66/70) e Relatório de Lançamentos – RL (fl. 71/72).

O Recorrente foi **cientificado do lançamento em 23/12/2010** (fl. 63).

Foram efetuados pagamentos antecipados a título de contribuições previdenciárias nas competências dos fatos geradores acima referidos, conforme comprovantes juntados às fl. 226/247.

A DRJ/SP1 também pontua, por conta do que informa no item 3.1 da decisão de primeira instância (fl. 357), que *“a Impugnante procedeu ao recolhimento das contribuições sociais que entendia devidas, relativamente ao período autuado, como se verifica dos comprovantes de recolhimento acostados à Impugnação.”*

Também não se vislumbra a comprovação da ocorrência de dolo, fraude ou simulação, a ensejar a aplicação da regra decadencial prevista no art. 173, I, do CTN, nada tendo sido noticiado nos autos a esse respeito.

Assim, no presente caso deve ser aplicada a regra decadencial prevista no art. 150, § 4º, do CTN, pela qual se verifica que transcorreram mais de cinco anos entre a ocorrência dos fatos geradores de **02/2005 a 11/2005** e a data do lançamento impugnado (**23/12/2005**), operando-se, portanto, a decadência do direito do fisco de constituir os créditos tributários desses períodos pelo presente lançamento, os quais, portanto, devem ser excluídos do lançamento, devendo o presente julgamento prosseguir apenas com relação às exigências relativas a **12/2005**.

MÉRITO

Participação nos Lucros ou Resultados - PLR

A participação dos trabalhadores nos lucros ou resultados da empresa (PLR) está prevista na Constituição Federal de 1988 como direito social fundamental dos trabalhadores urbanos e rurais, nos seguintes termos:

“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; (...).”

Para regulamentar esse direito dos trabalhadores, foi editada a MP nº 794/94 que, após sucessivas reedições, foi convertida na Lei nº 10.101/00, cujo art. 1º estabelece o seguinte:

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

A Lei nº 10.101/00, em seus arts. 2º e 3º, disciplinou os principais requisitos da PLR, abaixo transcritos, na redação vigente à época da autuação e no que interessa ao presente julgamento:

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

§ 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.

(...)”

Por sua vez, ao dispor sobre as contribuições previdenciárias, diz a Lei nº 8.212/91:

“Art. 28 (...)

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

(...)

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

(...)”

No âmbito jurisprudencial, destaca-se o entendimento já consolidado de que, para não se sujeitarem às contribuições previdenciárias, os valores pagos a título de PLR devem observar os ditames da Lei nº 10.101/00 e do art. 28, § 9º, “j”, da Lei nº 8.212/91.

Nesse sentido, os seguintes julgados do STF e do STJ: AgR no AgR no RE 505597, Rel. Min. Eros Grau, Segunda Turma, julgado em 01/12/2009, DJe 18/12/2009; RE 398284, Rel. Min. Menezes Direito, Primeira Turma, julgado em 23/09/2008, DJe 19/12/2008; AgRg no AREsp 95339/PA, Rel. Min. Humberto Martins, Segunda Turma, julgado em 20/11/2012, DJe 28/11/2012; REsp 1264410/PR, Rel. Min. Humberto Martins, Segunda Turma, julgado em 03/05/2012, DJe 11/05/2012; REsp 865489/RS, Rel. Min. Luiz Fux, Primeira Turma, julgado em 26/10/2010, DJe 24/11/2010.

Precedentes da CSRF: Acórdãos nºs 9202-002.484, 9202-002.485 e 9202-002.486, Sessão de 29/01/2013; 9202-01.607, Sessão de 10/05/2011; 9202-00.503, Sessão de 09/03/2010.

Desse modo, para se concluir sobre a incidência ou não das contribuições previdenciárias, deve-se verificar se a participação nos lucros ou resultados foi ou não paga ou creditada de acordo com a Lei nº 10.101/00.

Não obstante, ressalva a CSRF de que “*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.*” (Acórdão nº 9202-00.503).

Pois bem, no presente caso, verifica-se que as razões fundamentais apontadas na decisão de primeira instância para a manutenção da autuação sobre os valores pagos pelo Recorrente a título de PLR foram assim sintetizadas:

“7.5. Em resumo, os pagamentos efetuados à título de PLR se mostraram vinculados a Acordo que não estabeleceu quaisquer metas ou índice de desempenho prévio, e, tampouco, vislumbraram a percepção de regras claras e objetivas para fixação dos direitos dos empregados. Com isso, inexistente uma

negociação pautada na Lei, os referidos pagamentos têm verdadeira natureza de comissões ou prêmio de produtividade, com cunho salarial.”

Por sua vez, sustenta o Recorrente que os critérios, metas e forma de cálculo da PLR são cristalinos, que as regras são claras e objetivas, que estão em consonância com a Lei nº 10.101/00 e que os pagamentos não possuem caráter salarial.

Analisando os autos, vê-se que assiste razão ao Recorrente.

De acordo com o Relatório Fiscal (itens 5.15, 5.16, 5.49, 5.58, 5.59), a PLR do Recorrente, para o ano-base de 2005, foi regida pelo acordo assinado em 11/06/2001 (fl. 102/107 do PAF nº 16327.001640/2010-74 em apenso, referente ao auto de infração principal decorrente da mesma ação fiscal), que previa a sua prorrogação contínua e automática até que um novo acordo o substituísse – o que até então não havia ocorrido. Uma reunião realizada em 02/08/2005 (fl. 168/202 do PAF nº 16327.001640/2010-74) aprovou a manutenção do plano de 2001 e algumas adequações para o ano-base de 2005.

Analisando o acordo de 2001, constata-se que nele foram fixadas as condições a serem satisfeitas (regras adjetivas) para a participação dos trabalhadores nos lucros ou resultados da empresa (direitos substantivos).

A Cláusula Quarta é bastante clara ao estabelecer que a PLR será aferida de acordo com o Lucro Líquido publicado no balanço patrimonial anual, a avaliação individual de desempenho do empregado e o alcance de metas da sua área e da área imediatamente superior à sua.

Os Anexos I, II e III do acordo de 2001 (fl. 108 do PAF nº 16327.001640/2010-74) detalham o método de aferição, definindo as faixas do Lucro Líquido a serem atingidos, as grades de trabalhadores e as metas percentuais da sua área e da área superior. O documento de fl. 109 do PAF nº 16327.001640/2010-74 traz um exemplo de cálculo.

A divulgação do acordo se deu inicialmente pela Cartilha de fl. 113/128 do PAF nº 16327.001640/2010-74, que também detalha e exemplifica, com bastante propriedade, as regras da participação.

Nesse tocante, um dos fundamentos da decisão de primeira instância para manter a autuação (item 7.2.6) foi de que o acordo condiciona as avaliações individuais dos trabalhadores aos objetivos atribuídos pelos gestores de cada área no início de cada ano, inclusive com a existência de avaliações qualitativas/subjetivas, concluindo daí que as metas estabelecidas entre gestor e funcionário não integram o acordo e que delas não participaram os representantes do sindicato.

O entendimento merece reforma.

No que diz respeito à avaliação individual, a ata da reunião ocorrida em 02/08/2005 deixa claro que houve uma adequação desse método para o ano-base de 2005, estabelecendo que *“as notas individuais de gestão de desempenho, anteriormente seccionadas em 25% no aspecto quantitativo e 25% no aspecto qualitativo, passam a ser unificadas em uma única nota de 50%”* (fl. 168 do PAF nº 16327.001640/2010-74).

Logo, o aspecto qualitativo deixou de ser uma variável independente de avaliação, aprimorando-se o método para afastar a perspectiva subjetiva na aferição do desempenho individual do trabalhador.

Quanto ao argumento dos objetivos individuais serem atribuídos pelos gestores de cada área no início de cada ano, não integrando diretamente o acordo, já decidiu esta 2ª Turma, em caso semelhante ao presente, que tal procedimento não configura óbice para a validade da PLR, como se vê no trecho do voto abaixo transcrito, de relatoria do i. Conselheiro Marcelo Oliveira:

“O Fisco, para justificar a integração ao Salário-de-Contribuição (SC) do valor da PLR afirma que ‘a recorrente se reserva o direito de definir as metas de resultado e as formas de atingimento das mesmas sem a participação dos segurados e do sindicato’.

Para o Fisco essa definição possibilita o direito da recorrente definir o valor a ser pago a cada empregado, ficando claro, para o Fisco, que esses dispositivos colidiram com o disposto na Lei 10.101/2000.

Não concordamos com essa conclusão pois as metas por área de atuação são estabelecidas 45 dias após o início do período, fls. 01449, ou seja, muito antes do final do período/exercício, quando o cálculo do PLR será feito.

Outro ponto que temos que deixar claro é que seria muito difícil, ou mesmo impossível, que uma empresa do porte da recorrente, que atua em dezenas de áreas, colocasse todas as metas desejadas em um acordo coletivo, mas essas metas são pactuadas previamente às suas possibilidades de atingimento e pagamento (45 dias após o início do período).”

(PAF 35570.003656/2006-06, Acórdão nº 2402-00.125, Recurso nº 149.832, Sessão de 19/08/2009)

Além disso, consta dos autos que durante a fiscalização foram apresentados, por amostragem, formulários de avaliação de alguns trabalhadores, conforme relação de fl. 346, anexo à Impugnação. Tal fato é corroborado pelos documentos de fl. 219/227 do PAF nº 16327.001640/2010-74, anexos à autuação, que evidenciam justamente a fixação das metas a serem atingidas e dos mecanismos de aferição. Se é verdade que alguns desses formulários não estão datados/assinados, conforme argumento também adotado pela decisão de primeira instância para manter a autuação (item 7.2.7), também é verdade que, por outro lado, parte dos formulários estão devidamente datados e assinados, o que comprova tal aspecto do acordo de PLR. Ao se considerar o conjunto probatório dos autos, é de se concluir que a deficiência de alguns desses documentos não pode chegar ao ponto de macular por completo o acordo de PLR da empresa.

Outro argumento da decisão de primeira instância foi de que não houve participação do sindicato no acordo, asseverando (item 7.3.2) que *“não obstante haver uma assinatura genérica (sem qualificação) em nome do Sindicato dos Bancários e Financeiros de São Paulo, Osasco e Região, não houve a comprovação do Registro e Arquivamento do acordo na entidade sindical da categoria.”*

O argumento não prospera.

Da análise dos autos, vê-se que o acordo de PLR de 2001 (fl. 102/107 do PAF nº 16327.001640/2010-74) foi devidamente registrado no sindicato da categoria em 03/09/2001, tal como se infere pelo carimbo assinado do sindicato constante em todas as páginas do acordo.

Do mesmo modo, constata-se que também houve participação do sindicato na reunião ocorrida em 02/08/2005, que aprovou a manutenção do acordo de 2001 e suas adequações para o ano-base de 2005, como se infere do seguinte trecho da ata dessa reunião (fl. 169 do PAF nº 16327.001640/2010-74):

“O Sindicato fez suas considerações com relação a necessidade de estudos de melhorias no programa e apresentou uma pauta de reivindicações para o programa de 2006, distribuindo-a aos membros participantes da reunião. Ficou acertado que o Banco vai iniciar os estudos, com base na pauta, até o final do ano de 2005, devendo concluir até março de 2006. O banco deverá providenciar a divulgação ampla acerca do Programa de Participação nos Lucros ou Resultados, seja através de Cartilhas Explicativas e/ou através da sua Rede de Intranet.”

Houve, portanto, tutela dos interesses dos trabalhadores, reivindicadas por intermédio do respectivo sindicato, devidamente presente na reunião. O próprio Relatório Fiscal (item 5.60) salienta que apesar dos representantes sindicais não assinarem a ata propriamente dita, eles assinaram a respectiva Lista de Presenças. Acrescente-se que os demais representantes da empresa e dos trabalhadores também assinaram a respectiva ata, não sendo crível, ante o conjunto probatório dos autos, que estivessem todos concordantes com o trecho da ata acima transcrito, caso a presença do sindicato realmente não tivesse ocorrido. Nesse contexto, a exigência fiscal quanto a assinatura do sindicato na referida ata configura preciosismo que não se coaduna com os objetivos da Lei nº 10.101/00.

Nesse mesma linha de raciocínio já decidiu STJ, ao tratar sobre a participação do sindicato à luz da Lei nº 10.101/00:

“PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS OU RESULTADOS. CARACTERIZAÇÃO. MATÉRIA FÁTICO-PROBATÓRIA. INCIDÊNCIA DA SÚMULA 07/STJ. PROCESSO CIVIL. TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS. SÚMULA 07/STJ.

1. A isenção fiscal sobre os valores creditados a título de participação nos lucros ou resultados pressupõe a observância da legislação específica a que refere a Lei n.º 8.212/91.

2. Os requisitos legais inseridos em diplomas específicos (arts. 2º e 3º, da MP 794/94; art. 2º, §§ 1º e 2º, da MP 860/95; art. 2º, § 1º e 2º, MP 1.539-34/ 1997; art. 2º, MP 1.698-46/1998; art. 2º, da Lei n.º 10.101/2000), no afã de tutelar os trabalhadores, não podem ser suscitados pelo INSS por notória carência de interesse recursal, máxime quando deduzidos para o fim de fazer incidir contribuição sobre participação nos lucros, mercê tratar-se de benefício constitucional inafastável (CF, art. 7º, IX).

3. *A evolução legislativa da participação nos lucros ou resultados destaca-se pela **necessidade de observação da livre negociação entre os empregados e a empresa para a fixação dos termos da participação nos resultados.***

4. *A intervenção do sindicato na negociação tem por finalidade **tutelar os interesses dos empregados**, tais como definição do modo de participação nos resultados; fixação de resultados atingíveis e que não causem riscos à saúde ou à segurança para serem alcançados; determinação de índices gerais e individuais de participação, entre outros.*

5. *O registro do acordo no sindicato é modo de **comprovação dos termos da participação**, possibilitando a exigência do cumprimento na participação dos lucros na forma acordada.*

6. *A ausência de homologação de acordo no sindicato, por si só, não descaracteriza a participação nos lucros da empresa a ensejar a incidência da contribuição previdenciária.*

7. *O Recurso Especial não é servil ao exame de questões que demandam o revolvimento do contexto fático-probatório dos autos, em face do óbice erigido pela Súmula 07/STJ.*

8. *In casu, o Tribunal local afastou a incidência da contribuição previdenciária sobre verba percebida a título de participação nos lucros da empresa, em virtude da existência de provas acerca da existência e manutenção de programa espontâneo de efetiva participação nos lucros da empresa por parte dos empregados no período pleiteado, vale dizer, à luz do contexto fático-probatório engendrado nos autos, consoante se infere do voto condutor do acórdão hostilizado, verbis: 'Embora com alterações ao longo do período, as linhas gerais da participação nos resultados, estabelecidas na legislação, podem ser assim resumidas: a) deve funcionar como instrumento de integração entre capital e trabalho, mediante negociação; b) deve servir de incentivo à produtividade e estar vinculado à existência de resultados positivos; c) necessidade de fixação de regras claras e objetivas; d) existência de mecanismos de aferição dos resultados.*

Analizando o Plano de Participação nos Resultados (PPR) da autora, encontram-se as seguintes características: a) tem por objetivo o atingimento de metas de resultados econômicos e de produtividade; b) há estabelecimento de índices de desempenho econômico para a unidade e para as equipes de empregados que a integram; c) fixação dos critérios e condições do plano mediante negociação entre a empresa e os empregados, conforme declarações assinadas por 38 (trinta e oito) funcionários (fls. 352/389); d) existência de regras objetivas de participação e divulgação destas e do desempenho alcançado.

Comparando-se o PPR da autora com as linhas gerais antes definidas, bem como com os demais requisitos legais, verifica-se que são convergentes, a ponto de caracterizar os valores discutidos como participação nos resultados. Desse modo, estão isentos da contribuição patronal sobre a folha de salários, de

acordo com o disposto no art. 28, § 9.º, alínea "j", da Lei n.º 8.212/91'. (fls. 596/597)

9. *Precedentes: AgRg no REsp 1180167/RS, Rel. Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA TURMA, DJe 07/06/2010; AgRg no REsp 675114/RS, Rel. Ministro HUMBERTO MARTINS, DJe 21/10/2008; AgRg no Ag 733.398/RS, Rel. Ministro JOÃO OTÁVIO DE NORONHA, DJ 25/04/2007; REsp 675.433/RS, Rel. Ministra DENISE ARRUDA, DJ 26/10/2006;*

10. *Recurso especial não conhecido."*

(REsp 865.489/RS, Rel. Ministro Luiz Fux, Primeira Turma, julgado em 26/10/2010, DJe 24/11/2010)

Outro argumento adotado na decisão de primeira instância para a manutenção da autuação foi quanto a previsão sobre a garantia de um pagamento mínimo de PLR, conforme segue:

"7.2.8. Acrescente-se que o próprio acordo prevê que, independentemente de quaisquer metas individuais ou coletivas, será garantido a cada funcionário o pagamento de um valor mínimo de 'PLR' definido em Acordo Coletivo. Tal determinação desvirtua a inteligência na norma de regência (Lei nº 10.101/00) que teve claro intuito contraprestativo, não em função do trabalho prestado pelo funcionário, mas em virtude do seu comprometimento conjunto com o empregador, motivando-o e integrando-o na estrutura organizacional da empresa."

Ocorre que tal argumento deve ser afastado, pois não foi adotado na autuação, não havendo qualquer notícia no Relatório Fiscal a esse respeito, de modo que não poderia ter sido aplicado na decisão de primeira instância, que assim acabou inovando no lançamento, deixando de observar a instauração do contraditório e da ampla defesa em relação a esse ponto.

Quanto a outro argumento da decisão recorrida, de que o Recorrente não apresentou as procurações dos representantes legais da empresa que subscreveram o acordo de 2001 (item 7.3.1), trata-se de exigência não contida na Lei nº 10.101/00, que apenas determina que a PLR seja objeto de negociação entre a empresa e seus empregados, mediante – neste caso – comissão escolhida pelas partes, integrada, também, por um representante do sindicato.

Embora seja verdade que a comissão deve ser integrada por representantes legítimos da empresa, a constatação de que o acordo de PLR de 2001 foi levado a registro no respectivo sindicato, que a reunião de 02/08/2005 também ocorreu com a presença de representantes do sindicato, e que foram efetuados pagamentos a título de PLR, levam à conclusão lógica de que as negociações de fato ocorreram com representantes legítimos da empresa, já que os sindicatos não validariam um acordo negociado com representantes ilegítimos, e a empresa jamais pagaria tais quantias caso elas tivessem sido pactuadas por quem não estivesse investido nesse direito.

Por último, consta também na decisão de primeira instância (item 7.3.3.1) o argumento de que a reunião referente ao ano-base de 2005 somente foi realizada no decorrer do próprio ano a que se refere, de modo que quaisquer alterações ou esclarecimentos daí decorrentes deixaram de ser prévias ao exercício corrente.

Sobre o assunto, há tempos manifesto o entendimento de que, estando o programa de participação atrelado à existência de lucro e podendo este ser aferido

devidamente, ainda que o instrumento de acordo tenha sido formalizado no final do período base da PLR, não há que se exigir que o instrumento decorrente da negociação seja firmado e arquivado “previamente”, com uma antecedência não prevista na Lei nº 10.101/00.

Nesse sentido, segue trecho do voto de minha relatoria, proferido no julgamento do PAF nº 13896.002988/2010-36, Acórdão nº 2402-03.048, Sessão de 15/08/2012, unânime na ocasião:

“Analisando o processo, verifica-se que o único motivo que levou à fiscalização a desconsiderar o plano de participação no resultado da Recorrente, para exigir contribuição previdenciária, foi o fato de que o acordo relativo ao ano de 2005 foi assinado apenas em 27/10/2005 e protocolado no Sindicato competente em 03/11/2005, ou seja, no final do período aquisitivo.

A fiscalização entendeu que a Recorrente não teria cumprido o disposto no art. 2º, inc. II, da Lei nº 8.212/91, segundo o qual os instrumentos decorrentes da negociação podem conter programas de metas, resultados e prazos, pactuados previamente.

(...)

No presente caso, a Recorrente utilizou como critério para o pagamento da PLR a existência de Lucro antes do Custo Financeiro, Imposto de Renda, Depreciação e Amortização e Lucro antes da Depreciação e Amortização. Caso essa meta fosse atingida, o pagamento seria realizado a cada empregado com base num valor predeterminado, sujeito a alterações em virtude (i) do tempo do trabalhador na empresa ou (ii) das faltas injustificadas que possuir.

Estando o programa de participação de resultado da empresa atrelado à existência de lucro e podendo este ser aferido devidamente ainda que o instrumento de acordo tenha sido formalizado no final do período base da PLR, não há qualquer plausibilidade em se exigir que o instrumento decorrente da negociação coletiva seja firmado e arquivado “previamente”, com mais antecedência, tal como sugere o art. 2, inc. II, da Lei nº 8.212/91.

Caso assim não se entenda, estar-se-á criando interpretações restritivas ao arrepio da Lei nº 10.101/00, contribuindo para a instabilidade jurídica do direito constitucional do trabalhador ao recebimento da PLR desvinculada do salário, conforme prevê o art. 7º, inc. XI, da CF/88, haja vista que a referida Lei não prevê qual o prazo para se firmar e arquivar o instrumento decorrente da negociação coletiva.

Outrossim, destaca-se que a única certeza que pode ser extraída da Lei, em relação ao período de formalização do instrumento de negociação, é de que este seja firmado antes do efetivo pagamento da PLR.”

Nesse mesmo sentido decidiu posteriormente a CSRF, nos Acórdãos nºs 9202-002.484, 9202-002.485 e 9202-002.486, Sessão de 29/01/2013, que trataram da questão envolvendo a data de assinatura dos acordos, concluindo conforme segue:

“ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Data do fato gerador: 11/09/2007

*CONTRADITÓRIO E AMPLA DEFESA. INEXISTÊNCIA. AUTO-DE INFRAÇÃO. SALÁRIO INDIRETO. PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS OU RESULTADOS. OBSERVÂNCIA DA LEGISLAÇÃO REGULAMENTADORA. METAS. PRESCINDIBILIDADE. **LUCROS. NEGOCIAÇÃO POSTERIOR AO SEU ADVENTO. INEXISTÊNCIA DE VEDAÇÃO LEGAL.***

I - Ação fiscal precedente ao lançamento é procedimento é inquisitório, o que significa afastar qualquer natureza contenciosa dessa atuação, de forma que a prévia oitiva do contribuinte, quanto a eventuais dados levantados durante ação fiscal, podem ser plenamente descartados acaso a autoridade fiscal já se satisfaça com os elementos de que dispõe;

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

III - Para a alínea "j" do § 90 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, tornando-o mera verba paga em decorrência de um contrato de trabalho, representando remuneração para fins previdenciários;

IV - 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;

VI - A legislação regulamentadora da PLR não veda que a negociação quanto a distribuição do lucro, seja concretizada após sua realização, é dizer, a negociação deve preceder ao pagamento, mas não necessariamente advento do lucro obtido.

Recurso especial negado.”

Nesse ponto, é preciso considerar ainda que o acordo de PLR do Recorrente já vigorava desde o ano de 2001, sendo contínua e automaticamente prorrogado a cada ano, conforme antes mencionado, o que naturalmente criou uma expectativa de direito nos trabalhadores quanto a sua participação também nos lucros de 2005, em consonância com as condições de praxe, fundamento este, aliás, também adotado pela CSRF no julgado supratranscrito, conforme trecho do respectivo voto vencedor do i. Conselheiro Manoel Coelho Arruda Junior, abaixo reproduzido:

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

Autenticado digitalmente em 22/08/2014 por SELMA RIBEIRO COUTINHO, Assinado digitalmente em 23/08/20

14 por NEREU MIGUEL RIBEIRO DOMINGUES, Assinado digitalmente em 29/08/2014 por JULIO CESAR VIEIRA GO

MES

Impresso em 19/09/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

“Não bastasse isso, segundo informação constante dos autos [processo 0019067-13.2010.4.03.6100, em tramitação na 20ª Vara Federal de SP, a contribuinte vem pagando Participação nos Lucros e Resultados desde 2002, o que leva-nos a concluir que já existia um costume da empresa em conceder PLR aos funcionários, criando no decorrer dos anos uma expectativa de direito por parte destes, fazendo com que se empenhassem no bom desempenho de suas funções, uma vez já terem conhecimento de que havendo lucro a contribuinte, como de praxe, iria participá-lo aos empregados.”

Para finalizar, vale transcrever o seguinte precedente judicial, transitado em julgado na forma abaixo, no sentido de que os requisitos da Lei nº 10.101/00 não devem ser interpretados de forma tão rígida a ponto de inviabilizar o direito fundamental de participação dos trabalhadores nos lucros ou resultados da empresa:

“AÇÃO ANULATÓRIA. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS OU RESULTADOS. REQUISITOS DA LEI Nº 10.101/2000.

1. Cinge-se a controvérsia a definir se o plano de participação nos resultados instituído pela CORSAN atende aos requisitos da Lei nº 10.101/00, para exclusão da base de cálculo da contribuição previdenciária e contribuição para terceiros, na forma do art. 28, § 9º, alínea "j", da Lei nº 8.212/91.

2. O art. 2º, § 1º, da Lei 10.101/00 não pode ser interpretado de forma rígida tal como pretende a União, sob risco de se inviabilizar o direito fundamental à participação nos lucros ou resultados. Na verdade, os requisitos mencionados indicam parâmetros a serem observados no curso da negociação coletiva.

3. Ademais, o Acordo Coletivo em comento atende os requisitos legais, adequando-se ao conceito de "direitos substantivos de participação e das regras adjetivas". Com efeito, depreende-se das cláusulas do instrumento coletivo a meta/resultado a ser atingido, o valor a ser pago, a época do pagamento, os beneficiários e os excluídos da vantagem.

4. Por outro lado, observa-se que a fixação de meta de arrecadação não desvirtua o instituto. Na hipótese sub judice, não se trata de participação nos lucros, mas sim de participação nos resultados, de forma que mesmo a empresa não obtendo lucro, assegura-se o benefício econômico ao empregado uma vez atingidas as metas, prazos ou programas acordados.

5. Apelação e remessa oficial desprovidas.”

(TRF4, Apelação/Reexame Necessário nº 2006.71.00.050434-3/RS, Rel. Juíza Federal Vânia Hack de Almeida, julgado em 26/01/2009, DJe de 04/03/2010)

Por tudo isso, conclui-se que os pagamentos efetuados pelo Recorrente revestiram a natureza de PLR, em consonância com os ditames da Lei nº 10.101/00 e do art.

28, § 9º, “j”, da Lei nº 8.212/91, razão pela qual não se sujeitam à incidência das contribuições previdenciárias. Consequentemente, deve ser dado provimento ao Recurso Voluntário para fins de excluir do lançamento as parcelas remanescentes pagas pelo Recorrente a título de PLR.

Vale transporte pago em pecúnia

A decisão de primeira instância também concluiu que o vale transporte foi pago em pecúnia, entendendo que tal procedimento é vedado pela legislação de regência e que, por isso, os valores pagos pela empresa se sujeitam à incidência das contribuições previdenciárias, pois que não atendem ao disposto no art. 28, § 9º, “f”, da Lei nº 8.212/91, *in verbis*:

“Art. 28 (...)

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

(...)

f) a parcela recebida a título de vale-transporte, na forma da legislação própria;

(...)”

O Recorrente, por sua vez, alega que tais valores não possuem natureza salarial, não podendo compor a base de cálculo do referido tributo.

Este Conselho já pacificou o entendimento quanto a não incidência das contribuições previdenciárias sobre os valores pagos a título de vale transporte, mesmo que em pecúnia, devendo ser aplicado ao caso a Súmula CARF nº 89, que diz:

“A contribuição social previdenciária não incide sobre valores pagos a título de vale-transporte, mesmo que em pecúnia.”

Desse modo, devem ser excluídos do lançamento os valores remanescentes pagos pelo Recorrente a título de vale transporte em pecúnia.

Por fim, dado total provimento ao recurso no mérito, deixo de apreciar as demais questões arguidas relativamente às multas.

CONCLUSÃO

Diante de todo o exposto, voto pelo **CONHECIMENTO** do recurso para **DAR-LHE PROVIMENTO**, nos termos da fundamentação acima.

É o voto.

Nereu Miguel Ribeiro Domingues.