



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



<b>PROCESSO</b>	<b>16327.720084/2019-77</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	2102-003.589 – 2ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	4 de fevereiro de 2025
<b>RECURSO</b>	VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTE</b>	BANCO J. SAFRA S.A.
<b>INTERESSADO</b>	FAZENDA NACIONAL

**Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias**

Período de apuração: 01/02/2015 a 31/12/2015

LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA. INTERPRETAÇÃO. ISENÇÃO. LITERALIDADE.

A interpretação da legislação tributária que trata de isenção deve se basear na sua disposição literal.

PLR. LEI ESPECÍFICA. DESCUMPRIMENTO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. INCIDÊNCIA.

A participação dos trabalhadores nos lucros ou resultados da empresa integra o salário-de-contribuição quando paga ou creditada em desacordo com a lei específica.

PLR. ACORDO PRÓPRIO E CONVENÇÃO COLETIVA. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. INCIDÊNCIA.

A lei admite a compensação dos valores pagos a título de participação dos trabalhadores nos lucros ou resultados da empresa em decorrência de acordos próprios com os valores correspondentes pagos com fundamento em convenções coletivas, desde que os requisitos dispostos em lei sejam cumpridos.

Havendo a compensação, a incidência das contribuições previdenciárias sobre a participação decorrente do acordo próprio não implica necessariamente a incidência sobre os valores compensados previstos na convenção coletiva.

INÍCIO DO PROCEDIMENTO FISCAL. PAGAMENTO POSTERIOR. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. INAPLICABILIDADE.

O contribuinte submetido à ação fiscal poderá pagar, até o vigésimo dia subsequente à data de recebimento do termo de início de fiscalização, os tributos e contribuições já declarados, de que for sujeito passivo como

contribuinte ou responsável, com os acréscimos legais aplicáveis nos casos de procedimento espontâneo. Expirado referido prazo, não há espontaneidade, sendo devidas multa de mora e de ofício.

## ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso voluntário. O conselheiro Cleberson Alex Friess acompanhou o voto da relatora pelas suas conclusões e manifestou intenção de apresentar declaração de voto.

*Assinado Digitalmente*

**Vanessa Kaeda Bulara de Andrade** – Relatora

*Assinado Digitalmente*

**Cleberson Alex Friess** – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Jose Marcio Bittes, Carlos Eduardo Fagundes de Paula, Carlos Marne Dias Alves, Yendis Rodrigues Costa, Vanessa Kaeda Bulara de Andrade, Cleberson Alex Friess (Presidente).

## RELATÓRIO

Trata-se de auto de infração de fls. 7152/7173 lavrado em 03/05/2019 para constituição de contribuições previdenciárias, parte patronal e de terceiros, no valor total de R\$ 13.063.817,17, incidentes sobre:

- (a) (i) décimo terceiro salário a empregados não oferecido à tributação, (ii) gratificação a empregados não oferecida à tributação, (iii) PLR - participação nos lucros ou resultados a empregados não oferecido à tributação (iv) GILRAT sobre décimo terceiro salário a empregados não oferecido à tributação, (v) GILRAT sobre gratificação a empregados não oferecida à tributação, (vi) GILRAT sobre PLR - participação nos lucros ou resultados a empregados não oferecido à tributação sobre os fatos geradores de 02/2015 a 13/2015, no valor de principal R\$ 4.751,670,09, multa de ofício de 75% de

- R\$ 3.563.752,52, juros de mora de R\$ 1.945.087,12, perfazendo o total de R\$ 10.260.509,73;
- (b) reflexos acima nas contribuições sobre risco ambiental/aposentadoria especial, no valor de principal R\$ 728.019,17, multa de ofício de 75% de R\$ 546.014,32, juros de mora de R\$ 298.013,22, perfazendo o total de R\$ 1.572.046,71.
  - (c) Contribuição de terceiros INCRA, no valor de principal R\$ 42.237,00, multa de ofício de 75% de R\$ 31.677,71, juros de mora de R\$ 17.289,58, totalizando R\$ 91.204,29;
  - (d) Contribuição de terceiros salário-educação, no valor de principal R\$ 527.963,30, multa de ofício de 75% de R\$ 395.972,42, juros de mora de R\$ 216.120,72, perfazendo o total de R\$ 1.140.056,44.

Houve impugnação apresentada, tempestivamente, às fls. 7268/7300, requerendo:

- i. o cancelamento dos dois autos de infração por considerar que os valores pagos aos empregados representavam parcela do lucro da empresa, e não terem sido pagos em substituição ou complementação dos salários,
- ii. que os acordos de PLR-AP atendem aos requisitos da Lei nº. 10.101/00,
- iii. que não existem outras rubricas não oferecidas à tributação;
- iv. a exclusão da base de cálculo do lançamento, os valores pagos aos empregados ocupantes dos cargos técnicos e administrativos de suporte na matriz e nas agências, considerando que o próprio Fiscal Autuante afirmou que o pagamento de valores fixos (acréscimo de 20% sobre o valor recebido a título de PLR-CCT) estava desvinculado do desempenho individual e sim, atrelado à meta global de auferimento de lucro, atendendo a Lei nº. 10.101/00;
- v. a exclusão da base de cálculo do lançamento, de valores relativos às supostas diferenças de 13º salário.

O acórdão 15-47.972 da DRJ julgou a impugnação improcedente. (fls. 7333/7364).

Houve interposição de Recurso Voluntário de fls. 7391/7423, alegando atendimento da lei 10.101/00 em razão:

- i. Da existência de regras claras e objetivas quanto ao PLR;
- ii. Da regularidade dos pagamentos efetuados aos empregados ocupantes de cargos técnicos e administrativos que receberam valores fixos a título de

- PLR-AP, no montante de 20% acima dos valores recebidos a título de PLR-CCT;
- iii. Da regularidade dos pagamentos feitos aos empregados ocupantes de cargos eleitos para os programas (i) *Safra Performance Executivo*, (ii) *Safra Performance Administração e Segmentos*;
  - iv. Da conclusão da DRJ de que isoladamente, apenas os indícios apresentados pelo fiscal não foram suficientes para demonstrar o efetivo pacto e a definição das suas regras, metas e critérios *após* o início do próprio ano-calendário (fls. 7357).
  - v. De que parte do pagamento do INSS, incidente sobre a remuneração de dois diretores, ter sido recolhido espontaneamente e, portanto, com principal, multa e juros de mora (fls. 7422).

É o relatório.

## VOTO

Conselheira Vanessa Kaeda Bulara de Andrade – Relatora.

O recurso voluntário é tempestivo e possui os demais requisitos de admissibilidade. Portanto, dele conheço.

Não há preliminares alegadas, razão pela qual, passo diretamente à análise de mérito.

### Do Acordo Coletivo

A fiscalização se debruçou no acordo coletivo que foi apresentado, para a lavratura do auto de infração, sendo que a maior parte das deficiências apontadas naquele documento, foi ratificada pela decisão de piso.

A empresa recorrente demonstrou ter 3 tipos de programas de participação nos lucros e resultados (fls. 7398/7399):

1. *Safra Performance Segmentos* - programa utilizado especificamente para a definição de metas e cálculo da PLR dos funcionários da área comercial da empresa. O recurso voluntário (fls. 7401) esclarece que, por se tratar de programa elaborado especificamente para os empregados da área comercial, o programa é o único que possui métricas quantitativas, de forma que os valores

de PLR pagos para cada funcionário estão atrelados diretamente ao volume de negócios que a área trazer para a empresa, ao benefício do aumento do lucro ou da melhoria dos resultados da empresa, que são partilhados entre todos.

Para melhor ilustração, destaco abaixo a sistemática do referido programa, conforme exposto pela recorrente (fls. 7402):

“(…)

As variáveis são definidas pela alta administração da empresa e as metas globais de VOP ajustado e *spread* são definidas e aprovadas de forma colegiada. Além disso, é realizado um trabalho de detalhamento da meta global por geografia/filial, trabalho esse que conta com a participação do gerente regional e respectivo superintendente.

Em complemento aos referidos procedimentos, realiza-se um levantamento das vendas (atuais e potenciais) de cada uma das regiões em que a empresa atua. Tais **informações são inseridas em planilha**, que contempla as seguintes variáveis: (i) VOP ajustado atual por venda, (ii) operadores que atendem a venda, (iii) potencial de negócios da venda, (iv) sugestão de meta (crescimento que é possível atingir na venda considerando *head count*), (v) concorrência e acordos; e (vi) meta anual a ser alcançada.

Finalizado esse processo, é elaborado um **extrato** no qual estão estabelecidas as metas de VOP e *spread* dos operadores. E **por ocasião do lançamento do programa de PLR, é realizado um *conference call* com as equipes, através do qual são divulgadas as condições estabelecidas e oportunizados** os necessários esclarecimentos e eventuais ajustes quanto às metas de VOP ajustado e *spread*.

Todo o **material relacionado ao programa fica depositado eletronicamente para acesso em rede específica da área comercial (*intra web*)**, disponível permanentemente para consulta. Aos gerentes é delegada a incumbência de auxiliar os operadores no acesso e consulta das informações. (...)” – destaque das Relatora

2. Safra Performance Administração - programa utilizado especificamente para a definição de metas e cálculo da PI—R dos funcionários que exercem os cargos de superintendente geral, superintendente regional, superintendente, gerente regional e gerente associado (fls. 7405).
3. Safra Performance Executivo - o programa utilizado especificamente para a definição de metas e cálculo da PI—R dos superintendentes executivos da Recorrente (fls. 7405).

“Uma vez que a função de tais empregados extrapola o requisito da produtividade e engloba atividades mais abrangentes como gestão e controle, não se revela apropriado para tais profissionais um programa de PI—R que estipule metas baseadas apenas em valores financeiros de retorno (critérios quantitativos).

Assim, além de vincular o pagamento da PI—R à meta quantitativa de lucro líquido pela empresa, em razão do elevado grau de complexidade da função exercida por tais profissionais, optou-se por vincular o pagamento da PI—R de tais empregados a critérios qualitativos, conforme o desempenho individual de cada um. De toda sorte, a parcela recebida por estes empregados é parte do lucro auferido pela empresa no ano.”

Fls. 7406- “No caso dos programas sob análise, tais profissionais foram submetidos a uma avaliação de desempenho que analisa a performance de cada um a partir de 5 (cinco) critérios determinados: (i) resultado; (ii) foco no resultado; (iii) planejamento; (iv) resiliência; e (v) liderança. “

(...)

Fls. 7406:

“(…)

A avaliação de desempenho foi efetuada pela alta administração em conjunto com a área de Recursos Humanos e se baseou na comparação das expectativas, dos resultados da área e na contribuição de cada funcionário para o alcance destes resultados.

A nota individual da avaliação de desempenho é resultante da ponderação das notas aferidas em cada um dos cinco critérios de avaliação acima, compreendidas entre A, B, C, D ou E, conforme tabela abaixo:

(...)

O valor do pagamento respeitou a classificação da pontuação obtida na avaliação de desempenho de cada profissional. Assim, conforme a pontuação obtida por cada participante ele se enquadrou em uma das faixas de valores pagos, definidas na **tabela de pagamentos prevista para cada cargo/função (vide Anexo I dos regulamentos de cada programa)**.

Lembrando ainda que, a todos os empregados é garantido, no mínimo, o direito ao recebimento da PLR-CCT. **Por isso, ainda que a avaliação do profissional tenha sido aquém do esperado, atingida a meta global de obtenção de lucro líquido por parte da empresa, o funcionário recebeu no mínimo os valores previstos na PLR-CCT.”**

De acordo com a redação da lei 10.101/00, seu artigo 2º estabelece que “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, com arquivamento na entidade sindical dos trabalhadores: (i) deliberação por comissão paritária escolhida pelas partes, integrada, também, por um representante indicado pelo sindicato da respectiva categoria ou (ii) por convenção ou acordo coletivo e ainda que, independentemente de qual seja o instrumento, **DEVE** contemplar os seguintes critérios obrigatórios: (a) regras claras e objetivas quanto à **fixação dos direitos substantivos** da participação, (b) **regras adjetivas**, inclusive mecanismos de **aferição** das informações pertinentes ao cumprimento do acordado, (c) periodicidade da distribuição, (d) **período de vigência do acordo**, (e) **prazo para revisão do acordo**.

Há também outros critérios e condições, mas de caráter facultativo, tais como (a) índices de produtividade, qualidade ou lucratividade da empresa, (b) programas de metas, resultados e prazos, pactuados previamente.

Da análise do caso concreto, entendo que alguma das condições tidas como obrigatórias, não se encontram ali presentes.

1. Especificamente em relação à falta de previsão de regras claras e objetivas quanto ao PLR, entendo que a decisão de piso decidiu que, nesta parte, o acordo coletivo não atendeu aos critérios elencados na lei 10.101/00 justificando a ausência de atas e de instrumentos apartados, devidamente registrados no sindicato. Indicou também que houve comprovação de registro apenas do acordo coletivo, com redação ampla e genérica, com a ressalva de exceção para os casos de PLR para técnicos e administrativos, do Conselho Executivo- Safra Performance, com suporte na matriz e agências, justificando que houve comprovação de regras nos regulamentos e slides.

Em seu recurso, o recorrente limitou-se a discorrer sobre a inviabilidade de que os instrumentos de acordo assinados estivessem com detalhamento das metas individuais de cada um dos milhares de seus empregados, além de que as metas globais tratem de estratégias concorrenciais, o que impossibilitaria detalhá-las, por escrito, nos instrumentos de acordo que seriam arquivados junto ao sindicato e disponibilizados ao público em geral, mas que foram divulgadas internamente (fls. 7409).

Apesar de alegado em recurso voluntário, não vislumbro razões para reforma do acórdão, neste ponto. Da leitura dos Anexos I e II que contemplaram o Acordo Coletivo, os quais fizeram parte do instrumento que foi registrado no sindicato, não há detalhamento das informações tidas como obrigatórias pela lei. O Acordo Coletivo, já como foi apontado em decisão de piso, destacou em seu artigo 7º, que o prazo do acordo era indeterminado, o que fere a redação de um dos requisitos da lei 10.101/00 (fls. 7357).

Além disso, o mesmo Anexo I (fls. 598), apesar de elencar quais são os grupos e cargos elegíveis ao plano, aponta em sua coluna de metas e critérios, apenas o nome do Plano de PLR atribuível ao cargo correspondente, não elencando, de forma expressa, quais seriam as metas

e os critérios que devem ser atendidos, sejam eles globais ou individuais. Entendo que aqui, falta a clareza e objetividade quanto à **fixação dos direitos substantivos** da participação, e as **regras adjetivas**, inclusive mecanismos de **aferição** das informações pertinentes ao cumprimento do acordado.

Com relação ao Anexo II, também inerente ao Acordo Coletivo registrado, observa-se que este limita-se a descrever a relação de nome empresarial e CNPJ das empresas que fazem parte do grupo e que participam do programa de PLR.

## 2. Especificamente em relação às regras e metas definidas unilateralmente

A DRJ afirmou que o Conselho Executivo, formado exclusivamente por representantes da alta administração da empresa, contraria o *caput* e os incisos do art. 2º da Lei nº 10.101/2000.

Por tal razão, mantenho a decisão de piso pelos mesmos fundamentos.

## 3. Especificamente em relação às metas firmadas durante o ano-calendário

Com relação aos argumentos trazidos acerca deste ponto, ressalto que a decisão de piso, às fls. 7357, em seu *tópico 4.3 PACTO E METAS DEFINIDOS DURANTE O ANO-CALENDÁRIO*, deixou consignado a insuficiência de comprovação de tal afirmativa, pela própria autoridade fiscal, quando analisado de forma isolada.

De fato, compartilho desse mesmo entendimento, no sentido da ausência de provas, e que o fiscal trouxe, em verdade, indícios. Não restou evidenciado, nos autos, que as metas tenham sido firmadas durante o ano já iniciado, em prejuízo do conhecimento prévio dos empregados.

Entretanto, também como aduzido na decisão recorrida, este critério deve ser cotejado de forma conjunta com os demais requisitos apresentados na lei 10.101/00, de modo que, por tal razão, entendo prejudicada a sua análise isolada.

## 4. Especificamente sobre a eleição de empregados para a comissão

Neste ponto, entendeu a DRJ que houve ofensa à lei 10.101 por faltar comprovação da composição paritária da comissão.

Em que pese tal entendimento, entendo que a lei 10.101/00 estabeleceu que a negociação de PLR deve ser feita por um dos seguintes critérios (i) acordo ou convenção OU (ii) comissão paritária, integrada também por um representante indicado pelo sindicato da respectiva categoria.

Neste ponto, há nos autos prova de que houve a participação de um representante do sindicato no acordo coletivo apresentado se assim considerada a negociação do PLR pelo acordo. E, caso considerada a negociação por acordo coletivo, houve comprovação da existência do mesmo, ainda que com deficiência aos requisitos da lei 10.101/00.

Portanto, entendo que esta parte segue absorvida pelos demais apontamentos da fiscalização.

#### 5. Especificamente sobre a falta de arquivamento do acordo no sindicato

Compartilho do mesmo entendimento do acórdão proferido pela DRJ, no sentido de que houve o não atendimento da lei 10.101/00, considerando que somente as atas de reunião da Comissão do PLR estão arquivadas, mas a documentação apresentada por ocasião da fiscalização, que justamente contém o detalhamento das metas e regras tais como slides e regulamentos, não estão ali no acordo coletivo ou em apartado, registrados.

Apesar do recurso voluntário discorrer no sentido de que “(...) a jurisprudência administrativa já afirmou que “a não fixação de critérios numéricos, não tem o condão de invalidar o acordo entre as partes” nos casos em que há uma base procedimental que orienta a avaliação de desempenho dos empregados e estabelece critérios para o pagamento da PLR. Por diversas vezes o Relatório Fiscal crítica a suposta subjetividade dos 5 (cinco) critérios de avaliação individual dos programas Safra Performance Administração e Executivo (resultado, foco no resultado, planejamento, resiliência e liderança) e a adoção de critérios de valoração de notas (A a E), afirmando não se coadunarem com a Lei nº. 10.101/00 (§ 5.49 e 5.50). Todavia, a própria análise levada a cabo pelo i. Agente Fiscal, ratificada pelo acórdão recorrido, para avaliar quais critérios de avaliação de desempenho podem ser classificados como objetivos é, em si mesma, subjetiva (...)”, não traz provas objetivas sobre tais argumentos.

Não há, nos autos, documento demonstrando qual seria “a base procedimental que orienta a avaliação de desempenho dos empregados e estabelece critérios para o pagamento da PLR”.

Ainda que possam não se tratar de critérios quantitativos como ali se alega em razão da categoria de cargos, a empresa recorrente não traz as possíveis métricas objetivas e fáticas da mensuração da empresa, mesmo sendo qualitativas. Isso foi apresentado em petição, em respostas a quesitos da fiscal, mas não restou provado de que estejam previstos, expressamente, nos documentos de deliberação do PLR, como determina a lei.

Adicionalmente, entendo que o acordo coletivo infringiu também a necessidade de estipular o prazo determinado. Destaco:

“Cláusula sétima – Da vigência/renovação do acordo O presente acordo vigorará por **prazo indeterminado**, competindo à Comissão de Negociação do PPLR propor sua permanente atualização.

Par. Único – A Diretoria das EMPRESAS poderá rever anualmente os conceitos deste programa e propor as alterações necessárias, submetendo-as à apreciação da Comissão de Negociação PPLR.

No entanto, **a partir do ano-calendário 2013, os programas próprios passaram a ser negociados anualmente, tornando-se permanente o início das negociações da comissão paritária no encerramento de cada ano-calendário**”. – destaques desta Relatora

Leia-se fls. 7420 –

“Nesse sentido, o acordo de PLR-AP do ano-calendário 2014 foi assinado em 13/12/2013, data em que se encerraram as negociações do programa, tendo sido aprovadas a metodologia para o cálculo das metas individuais e os critérios de avaliação de cada programa Safra Performance.

Igualmente, o acordo de PLR-AP do ano-calendário 2015 foi assinado em 26/12/2014.

Portanto, a partir do ano-calendário 2013, é de se convir que, embora os instrumentos façam referência a um prazo indeterminado, na prática, os instrumentos são firmados ano a ano, conforme fartamente comprovam os documentos nos autos.

Assim sendo, **ainda que os acordos afirmem que o prazo de vigência era indeterminado, os acordos firmados nos anos-calendário 2014 e 2015 foram válidos por apenas um ano**, não tendo ocorrido qualquer descumprimento da Lei.” - grifos desta Relatora

Dessa forma, mantenho a decisão de piso.

#### 6. Especificamente sobre o PLR usado como complementação ou substituição do salário

Com relação à vedação ao caráter substitutivo ou complementar da remuneração dos pagamentos de PLR, destaco que, de fato a lei 10.101/00 não estabelece quais são os limites objetivos que configurariam tal pagamento como remuneração e não mais como PLR.

A matéria é fática e depende do conjunto probatório individualizado, caso a caso.

Com relação a falta de previsão legal sobre tal conceito, destaco que há decisões da CSRF no mesmo sentido, as quais reproduzo adiante:

“RECURSO ESPECIAL FAZENDA NACIONAL. COTEJO ANALÍTICO ENTRE RECORRIDO E PARADIGMA. INTERPRETAÇÃO DIVERGENTE DA NORMA EM SITUAÇÕES SEMELHANTES. SEGUIMENTO DO APELO.

Deve ter seguimento o recurso especial, quando o apelante apresenta paradigma com situação fática similar ao recorrido e se comprova interpretação divergente da norma tributária nos arestos sob comparação.

RECURSO ESPECIAL CONTRIBUINTE. NÃO CONHECIMENTO. AUSÊNCIA SIMILITUDE FÁTICA. PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE.

Não se conhece de recurso especial de divergência, quando não resta demonstrado o alegado dissídio jurisprudencial, em razão do acórdão recorrido não guardar similitude fática com o paradigma.

PLR. PROGRAMA DE PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS E RESULTADOS. ACORDO DISCUTIDO E FIRMADO APÓS O INÍCIO DO PERÍODO DE AFERIÇÃO.

Constitui requisito legal que as regras do acordo da PLR sejam estabelecidas previamente, de sorte que os acordos discutidos e firmados após o início do período de aferição acarretam a inclusão dos respectivos pagamentos no salário de contribuição.

PLR. VALOR DESPROPORCIONAL AO SALÁRIO DO EMPREGADO. LIMITE MÍNIMO OU MÁXIMO PARA O PAGAMENTO. FALTA DE PREVISÃO LEGAL.

Não há previsão legal que estabeleça objetivamente um limite mínimo ou máximo para o pagamento da PLR, o que significa dizer que a conclusão de que referido pagamento estaria complementado ou substituindo a remuneração do empregado deve estar alicerçada, ainda, em uma outra irregularidade do plano.

PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS E RESULTADOS. PERIODICIDADE MÁXIMA. DESCUMPRIMENTO. NATUREZA REMUNERATÓRIA DE TODAS AS PARCELAS.

O descumprimento do § 2º, do art. 3º, da Lei nº 10.101, de 2000, que veda o pagamento de qualquer antecipação ou distribuição de valores a título de Participação nos Lucros ou Resultados (PLR) em periodicidade inferior a um semestre civil, ou mais de duas vezes no mesmo ano civil, implica incidência de Contribuições Previdenciárias sobre todos os pagamentos efetuados a esse título e não apenas sobre as parcelas excedentes.” - Ac. 9202-011.176 – CSRF / 2ª Turma de 19/03/2024

“PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. RECURSO ESPECIAL. DESATENDIMENTO DE PRESSUPOSTOS REGIMENTAIS. NÃO CONHECIMENTO.

Não se conhece de Recurso Especial de Divergência quando não resta demonstrado o alegado dissídio jurisprudencial, tendo em vista a ausência de similitude fática entre os acórdãos recorrido e paradigmas.

Matéria tratada como mero *obiter dictum* na decisão paradigmática RECURSO ESPECIAL. DESISTÊNCIA. NÃO CONHECIMENTO. PERDA DE OBJETO SUPERVENIENTE. APLICAÇÃO DO § 3º, DO ART. 133, DO RICARF.

Não se conhece do recurso especial quando o sujeito passivo dele expressamente desiste, importando a perda de seu objeto.

PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS OU RESULTADOS. PAGAMENTOS DESPROPORCIONAIS. AUSÊNCIA DE LIMITE LEGAL. NÃO INCIDÊNCIA.

O fato de a PLR ser paga em montante superior ao salário anual do empregado não deve servir de fundamento, isoladamente, para a manutenção do lançamento. - Ac. 9202-011.136” – CSRF / 2ª Turma de 27/02/2024 (decisão unânime)

Este também foi o entendimento da DRJ, na decisão de piso, se manifestando no sentido de que não houve prova, devendo ser improcedente este ponto da acusação fiscal.

#### 7. Especificamente sobre os pagamentos realizados aos diretores Luiz Antônio Bull e Márcio Appel

A decisão proferida pela DRJ não considerou os pagamentos comprovados, referentes ao principal, multa de mora, por entender que tais pagamentos não se enquadravam como denúncia espontânea, estando fora do contexto do art. 47 da lei 9430/96. Destaco:

“Art. 47. A pessoa física ou jurídica submetida a ação fiscal por parte da Secretaria da Receita Federal poderá pagar, **até o vigésimo dia subsequente à data de recebimento do termo de início de fiscalização, os tributos e contribuições já declarados, de que for sujeito passivo como contribuinte ou responsável, com os acréscimos legais aplicáveis nos casos de procedimento espontâneo.** (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)” – grifos desta Relatora

Em recurso, a recorrente alegou que os valores pagos, com espontaneidade, não foram inseridos dentro dos valores objeto da lavratura do auto, e se referem aos fatos geradores de 04 e 10/2015, respectivamente nos valores de R\$180.412,60 e R\$ 82.224,12.

Conforme se comprova da leitura de fls. 08, a data de recebimento do termo de início de fiscalização se deu em 25/07/2018 e o pagamento das GPSs ocorreu em 11/12/2018 (fls. 16 e fls. 30), muito além dos 20 dias previstos na lei 9.430/96.

Portanto, não abarcado pela denúncia espontânea, devendo ser imputada e recolhida a multa de ofício de 75%.

Ademais, ressalto que durante a fiscalização, as informações a respeito da natureza jurídica de tais pagamentos em prol desses beneficiários já tinham sido requeridas pela autoridade fiscal (fls. 16; fls. 30), deixando claro a falta de espontaneidade pelo curso da fiscalização.

Neste ponto, também com base no art. 114, §12, I, do RICARF de 2023, mantenho a decisão de piso pelos mesmos fundamentos.

#### 8. Especificamente sobre o décimo terceiro salário

Sobre a constatação de diferenças apuradas na base de cálculo das contribuições referentes à competência 13/2015, a DRJ entendeu que não há provas para afastar a autuação neste ponto em que pese a reiteração do contribuinte sobre a alegação apresentada durante o procedimento fiscal no sentido de que essas diferenças na base de cálculo decorreram de movimentações posteriores ao fechamento da folha de pagamento do 13º salário, que restaram incluídas na folha de pagamento de dezembro de 2015 e declaradas na GFIP de 12/2015.

Alega a empresa que a diferença supostamente não tributada no valor de R\$ 18.784,44, seria decorrente do desencontro entre o fechamento da folha de pagamento do 13º salário do ano 2015 que ocorreu antes do fechamento da folha de pagamento dos salários de dezembro de 2015. Esclareceu também que, “por uma questão operacional, todas as movimentações que ocorreram posteriormente ao fechamento da folha de pagamento do 13º salário (ex: diferenças relativas ao 13º, médias de horas extras/13º e admissões), foram incluídas nas folhas de pagamento de dezembro de 2015 e declaradas na GFIP de dezembro de 2015”.

Entendo que neste ponto, não subsistem razões ao recurso para que o lançamento seja afastado considerando que a lei é clara ao prescrever que todo o cálculo da tributação incidente sobre o Décimo Terceiro salário deve ser todo apurado e calculado em separados dos demais rendimentos, nos termos do art. 7º da Lei 8620/93 destacada abaixo:

“Art. 7º O recolhimento da contribuição correspondente ao décimo-terceiro salário deve ser efetuado até o dia 20 de dezembro ou no dia imediatamente anterior em que haja expediente bancário.

§ 1º Nos casos da rescisão do contrato de trabalho o recolhimento deve ser efetuado na forma da alínea b do inciso I do art. 30 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, com a redação desta lei.

§ 2º A contribuição de que trata este artigo incide sobre o valor bruto do décimo-terceiro salário, mediante aplicação, em separado, das alíquotas estabelecidas nos arts. 20 e 22 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991.

(...)”

Em que pesem as alegações da recorrente, é sabido que o regime de competência é obrigatório a todas as pessoas jurídicas, seja para atender a regularidade da escrituração comercial, seja para a apuração contábil e fiscal.

A competência 13 deve ser apurada em separado dos demais valores, conforme o art. 214, §7º do regulamento da previdência social e da IN RFB 2110/22, que destaco adicionalmente, abaixo:

“Art. 214

(...)

§ 6º A gratificação natalina - décimo terceiro salário - integra o salário-de-contribuição, exceto para o cálculo do salário-de-benefício, sendo devida a contribuição quando do pagamento ou crédito da última parcela ou na rescisão do contrato de trabalho.

§ 7º A contribuição de que trata o § 6º incidirá sobre o valor bruto da gratificação, sem compensação dos adiantamentos pagos, mediante aplicação, em separado, da tabela de que trata o art. 198 e observadas as normas estabelecidas pelo Instituto Nacional do Seguro Social.”

“Art. 67. A contribuição social previdenciária devida pelos segurados empregado, empregado contratado para trabalho intermitente, empregado doméstico e trabalhador avulso, **incidente sobre o décimo terceiro salário, é calculada em separado da remuneração do mês**, mediante aplicação das alíquotas previstas nos incisos I e II do caput do art. 35. (Lei nº 8.620, de 5 de janeiro de 1993, art. 7º, § 2º; e Regulamento da Previdência Social, de 1999, art. 214, § 7º)” – destaques da Relatora

Dessa forma, nego provimento neste ponto.

**Conclusão:**

Pelas razões acima expostas, conheço do recurso e nego provimento.

É como voto.

*Assinado Digitalmente*

**Vanessa Kaeda Bulara de Andrade**

**DECLARAÇÃO DE VOTO**

**Conselheiro Cleberson Alex Friess**

Convém dizer breves palavras sobre a falta de comprovação da eleição de empregados para a comissão de negociação, que integra os fundamentos do lançamento fiscal, dentre outras irregularidades apontadas no acordo para o ano de 2015.

A participação nos lucros ou resultados, deve ser, necessariamente, objeto de negociação entre empresa e seus empregados, mediante um dos três procedimentos enumerados na lei específica: (i) comissão paritária escolhida pelas partes, (ii) acordo coletivo ou (iii) convenção coletiva.

Nesse sentido, a redação do art. 2º da Lei nº 10.101, de 2000:

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

II - convenção ou acordo coletivo.

(...)

Aliás, é possível as partes adotarem os procedimentos de negociação simultaneamente, na hipótese de múltiplos programas de participação, desde que dentre os três métodos.

Segundo o auto de infração, as irregularidades nos programas de participação nos lucros ou resultados estão associadas, exclusivamente, ao acordo próprio firmado entre a comissão de negociação de representantes de empregados e empregadores (fls. 380/382).

A negociação coletiva e o instrumento dela decorrente deverão seguir as regras formais e materiais determinadas pela lei específica, incluso o disposto no art. 2º, inciso I, da Lei nº 10.101, de 2000.

O procedimento do inciso I não se confunde com aqueles mencionados no inciso II do art. 2º da Lei nº 10.101, de 2000. Nestes últimos, existe uma participação ativa sindical na negociação, com consulta às suas bases de trabalhadores. Naquele primeiro, ainda que a comissão seja integrada por um representante sindical, são os representantes escolhidos pelos empregados e pela empresa que negociam diretamente os termos da participação nos lucros ou resultados desvinculada da remuneração.

Em resposta à intimação da autoridade fiscal, a empresa respondeu que “novos representantes dos empregados foram indicados pelo representante do sindicato conforme os membros foram sendo desligados” e que não há “exigência no sentido de que os representantes sejam os próprios trabalhadores”.

Vale dizer, os representantes dos trabalhadores na comissão, ao menos parte deles, foram indicados pela entidade sindical, e não escolhidos pelos próprios empregados, mediante algum procedimento democrático.

Confira-se a decisão recorrida (fls. 7358):

(...)

Intimada para tal, a empresa não comprovou a eleição dos membros da comissão de negociação. Arguiu, em resumo, que “a comissão paritária de negociação foi formada no ano base 2000 por iniciativa dos funcionários das empresas do Conglomerado Safra com a participação do sindicato da categoria”, que novos representantes dos empregados foram indicados pelo representante do sindicato conforme os membros foram sendo desligados da empresa e que “a comissão precisa apenas ser escolhida pelas partes, não havendo qualquer exigência no sentido de que os representantes sejam os próprios trabalhadores”.

A negociação entre as partes é o princípio mais importante do instituto da participação dos trabalhadores nos lucros e resultados da empresa. A sua premissa básica é a efetiva criação de uma comissão com composição paritária para realizar essa negociação, colocando as partes (empresa e empregados) em condição de igualdade, contando também com a participação de um representante do sindicato dos trabalhadores. Admitir que terceiros, aqui abrangidos até mesmo gestores da empresa, possam participar da comissão em nome dos trabalhadores, sem sequer a realização de uma eleição, anularia a finalidade precípua da lei.

(...)

A lei prevê a integração de um representante do sindicato dos trabalhadores na comissão de negociação. Naturalmente, ele deve ser indicado pelo sindicato da categoria. Entretanto, os representantes dos trabalhadores devem ser eleitos pelos próprios trabalhadores, e não indicados pelo sindicato, como a própria impugnante admitiu que ocorreu, por demanda sua, demonstrada no conjunto de mensagens eletrônicas juntadas aos autos. O fato de a empresa ter alijado os seus empregados da oportunidade de eleger os seus representantes contrariou a exigência da composição paritária na comissão de negociação e, portanto, afrontou o princípio basilar da Lei nº 10.101/2000.

(...)

Nesse ponto específico, cabe discordar da I. Relatora, pois a participação de um representante do sindicato na comissão não é suficiente para cumprir o art. 2º, inciso I, da Lei nº 10.101, de 2000, quando representantes da classe trabalhadora não são escolhidos pelos próprios empregados e, dessa forma, fica comprometida a paridade na composição da comissão.

De todo modo, a falta de atendimento aos requisitos previstos na Lei nº 10.101, de 2000, se estende a diferentes aspectos do acordo próprio, conforme detalhado no voto da I.

Relatora, de sorte que o conjunto probatório leva à conclusão de negar provimento ao recurso voluntário.

*Assinado Digitalmente*

**Cleberson Alex Friess**