



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 16327.720412/2019-35
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2402-012.662 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 07 de maio de 2024
Recorrente BANCO DA AMAZONIA S.A
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

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

RECLAMAÇÕES E RECURSOS ADMINISTRATIVOS SUSPENDEM A EXIGIBILIDADE DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO

É causa de suspensão da exigibilidade do crédito tributário as reclamações e recursos nos termos das normas reguladoras do processo administrativo fiscal

PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS OU RESULTADOS. REQUISITO LEGAL. CELEBRAÇÃO DO ACORDO APÓS O INÍCIO DO PERÍODO DE APURAÇÃO. IMPOSSIBILIDADE

A lei exige que as regras do acordo sejam estabelecidas previamente por se constituir em incentivo à produtividade. As regras estabelecidas após o período de aferição não estimulam esforço adicional e desobedecem aos termos da norma de regência.

PLR.REQUISITOS FORMAIS E MATERIAIS DE CUMPRIMENTO OBRIGATÓRIO

Para isenção das contribuições previdenciárias é necessário o estrito cumprimento daqueles requisitos formais e materiais estabelecidos na norma de regência do instituto.

ENTE DA ADMINISTRAÇÃO INDIRETA DE DIREITO PRIVADO É CONTRIBUINTE

Banco público de direito privado e integrante da administração indireta está abrangido no conceito amplo de empresa para fins de incidência do tributo previdenciário.

CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO.ATIVIDADE VINCULADA

A autoridade administrativa tem o poder-dever de verificar o fiel cumprimento da legislação tributária, sob pena de responsabilidade funcional.

SALÁRIO-CONTRIBUIÇÃO.RENDIMENTOS PAGOS A QUALQUER TÍTULO

É salário-contribuição a remuneração auferida a qualquer título desde que destinada a retribuir o trabalho.

AUXÍLIO-ALIMENTAÇÃO.CARTÃO MAGNÉTICO.PAGAMENTO *IN NATURA*. PERÍODO ANTERIOR A NOVEMBRO DE 2017. NÃO INCIDÊNCIA. PARECER Nº 00001/22/CONSUNIAO/CGU/AGU. VINCULAÇÃO

Auxílio-alimentação pago em cartão magnético ou congêneres mesmo antes da reforma trabalhista não integra a base de cálculo das contribuições previdenciárias por ser considerado fornecimento de alimentos *in natura* conforme Parecer nº 00001/22/CONSUNIAO/CGU/AGU aprovado pelo Presidente da República.

Entendimento de aplicação obrigatória no âmbito do CAREF.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar parcial provimento ao recurso voluntário interposto, cancelando-se o crédito tributário constituído em face do “auxílio-alimentação” e “cesta-alimentação”. O conselheiro Gregório Rechmann Júnior votou pelas conclusões relativamente à PLR paga.

(documento assinado digitalmente)

Francisco Ibiapino Luz - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Duarte Firmino - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Rodrigo Duarte Firmino, Gregório Rechmann Júnior, Marcus Gaudenzi de Faria, André Barros de Moura (suplente convocado), Francisco Ibiapino Luz (Presidente). Ausente o Conselheiro João Ricardo Fahrion Nuske.

Relatório

I. AUTUAÇÃO

Em 21/05/2019, fls. 4.893, o BANCO DA AMAZONIA SA foi regularmente notificado da constituição de créditos tributários para cobrança de contribuições sociais previdenciárias, Patronal (Empresa/GILRAT e FAP) e Terceiros, conforme auto de infração de fls. 4.803/4.828; **referentes ao período de 01/2015 a 12/2015**, com aplicação de multa de ofício qualificada e juros, **totalizando o montante inicial em R\$ 3.264.086,74.**

A exação está instruída por relatório (Refisc) circunstanciando os fatos e fundamentos de direito, acompanhado de planilhas anexas com demonstrativo de valores e base de cálculo dos tributos, fls. 4.829/4.886, sendo o lançamento precedido por fiscalização, conforme Mandado de Procedimento Fiscal MPF nº 0816600.2018.00170-3, lavrado este em 11/10/2018, fls. 02, encerrado em 20/05/2019, fls. 4.888. Constatam dos autos exigências realizadas ao amparo de intimações e respectivas respostas, fls. 03/58; estatuto social e ATAs de

reuniões realizadas, fls. 59/180; além de outros documentos diversos a fls. 181/4.802, incluindo-se cópia de folhas de pagamento, escrituração contábil.

Em apertada síntese, os motivos do lançamento estão amplamente amparados em jurisprudência e são os seguintes:

- a) Distribuição de PLR após o encerramento do período de aferição, ausência de quórum mínimo para assinatura dos acordos, não comprovação de depósito destes no Ministério do Trabalho e junto à entidade sindical, ausência de participação dos trabalhadores na negociação e estipulação das metas

Entendeu a autoridade que houve desobediência da norma de regência, Lei nº 10.101, de 2000, em razão dos acordos referentes aos anos de 2014 e 2015 serem celebrados após o encerramento do período de aferição dos resultados e metas, além da assinatura dos instrumentos de negociação não ser anterior ao início do período de referência:

(Refisc)

5.23 Os acordos coletivos de PLR foram celebrados após o encerramento do período de aferição dos resultados e metas, em afronta ao disposto no art. 2º, § 1º, inciso II, da Lei nº 10.101 de 2000, que exige a assinatura dos instrumentos de negociação anteriormente ao início do período de referência, no caso de programas de metas, resultados e prazos.

5.24 Em resposta ao Termo de Início, o sujeito passivo apresentou cópias autenticadas dos acordos coletivos celebrados em 19/03/2015, relativos ao ano de aferição 2014 (DOC. 04, fls. 193 a 201). O pagamento final das verbas ocorreu em 24/04/2015, de acordo com as informações registradas na folha de pagamentos daquele mês (DOC. 09, fls. 372 a 2473 e fl. 4605). A antecipação no valor de R\$ 800,00 por empregado, efetuada pela fiscalizada em 2014, foi acordada em ajustes preliminares celebrados em 22/10/2014 e 23/10/2014 com as respectivas entidades sindicais das categorias, exceto no caso dos engenheiros. É importante salientar que nos referidos ajustes preliminares não houve a pactuação das regras ou metas aplicáveis às PLR apuradas no ano de 2014, mas apenas da antecipação das PLR no valor individual de R\$ 800,00 (DOC. 04, fls. 219 a 229).

5.25 Em resposta ao Termo de Intimação Fiscal Nº 3, o sujeito passivo apresentou cópias autenticadas dos acordos coletivos de PLR celebrados em 04/04/2016, referentes ao ano de aferição 2015 (DOC. 04, fls. 202 a 218). Os citados acordos coletivos de PLR fizeram menção, na Cláusula 7ª dos respectivos instrumentos, a uma antecipação de verbas no valor de R\$ 1.500,00 por empregado, que foi paga anteriormente à celebração dos mesmos, em 13/11/2015, conforme consta na folha de pagamentos daquele mês (DOC. 09, fls. 2474 a 4604 e fl. 4605). A referida antecipação foi deliberada na assembleia ocorrida em 27/10/2015 no Sindicato dos Bancários do Pará e Amapá (DOC. 06, fls. 289 e 290), a qual não cumpriu os requisitos do art. 612 da Consolidação das Leis do Trabalho (CLT) conforme detalhado adiante.

5.26 Em suma, os acordos coletivos de trabalho que estabeleceram as regras para a apuração e o pagamento das PLR referentes ao ano de 2014 foram celebrados em 19/03/2015. Já os acordos coletivos de trabalho que estatuíram as regras para a apuração e o pagamento das PLR relativas ao ano de 2015 foram assinados em 04/04/2016. (grifo do autor)

A exaço ainda descreve que não foi obedecido o quórum mínimo, fixado no art. 612 da Consolidação das Leis Trabalhistas – CLT, para aprovação dos acordos coletivos de trabalho de 2014 e 2015; além também de inexistir comprovação do depósito físico ou eletrônico destes junto ao Ministério do Trabalho, em detrimento do art. 614, *caput* e §1º da CLT, **concluindo a autoridade pela ausência de validade jurídica de referidos acordos:**

(Refisc)

5.41 O art. 612 da Consolidação das Leis do Trabalho (CLT), na redação dada pelo Decreto-Lei nº 229 de 1967, determina que os sindicatos só poderão celebrar acordo coletivo por deliberação de assembleia geral convocada especificamente para esse fim, no caso de haver o comparecimento e a votação, em primeira convocação, de 2/3 (dois terços) dos interessados, e, em segunda convocação, de 1/3 (um terço) dos interessados: (...)

5.42 Nos acordos coletivos de PLR celebrados em 19/03/2015 e 04/04/2016 está declarado que os representantes estavam "devidamente autorizados por suas respectivas assembleias gerais" (s/c) e que os mesmos "aceitam essa representação apenas para efeito do disposto no art. 2º da Lei nº 10.101, de 19 de dezembro de 2000" (s/c). Ocorre que a existência e a validade da referida representação não se confirmou a partir da análise da documentação apresentada pelo sujeito passivo.

(...)

5.45 Nas atas das assembleias gerais extraordinárias realizadas pelo Sindicato dos Bancários do Pará e Amapá em 20/10/2014 e 27/10/2015 não consta a negociação ou a aprovação pelos empregados do Banco da Amazônia S.A. das regras constantes dos acordos coletivos de PLR referentes aos anos de 2014 e 2015.

5.46 Ainda em leitura às atas das supracitadas assembleias constata-se que não houve a autorização pelos empregados do Banco da Amazônia S.A. para que o Sindicato dos Bancários do Pará e Amapá pudesse representar a coletividade desses trabalhadores na negociação e na celebração dos acordos coletivos de PLR assinados em 19/03/2015 e 04/04/2016.

5.47 No que toca às PLR apuradas no ano de 2014, a assembleia geral extraordinária realizada pelo Sindicato dos Bancários do Pará e Amapá em 20/10/2014 deliberou apenas sobre a garantia de pagamento antecipado das verbas, sem a indicação dos respectivos valores. Na ata da referida assembleia consta que houve a aprovação das propostas ali discutidas por maioria de votos, sem a discriminação do número de empregados que votaram nas deliberações.

5.48 Por seu turno, na assembleia geral extraordinária realizada pelo Sindicato dos Bancários do Pará e Amapá em 27/10/2015 foram aprovados apenas o percentual de 3% (três por cento) para o cálculo da PLR Social, a meta de volume de crédito de fomento no montante de R\$ 5,6 bilhões e a antecipação de R\$ 1.500,00 por empregado relativamente às PLR do ano de 2015. Na respectiva ata consta a aprovação das

propostas ali tratadas por maioria de votos, sem a indicação do número de empregados que votaram a favor ou contra.

5.49 Em análise às listas de presença das assembleias ocorridas no Sindicato dos Bancários do Pará e Amapá em 20/10/2014 e 27/10/2015 (DOC. 07), verificou-se que as deliberações coletivas não observaram o quórum mínimo de interessados exigido pelo art. 612 da CLT.

5.50 O quórum mínimo previsto do caput do art. 612 da CLT é um requisito de validade jurídica dos acordos coletivos de trabalho. O objetivo da norma é garantir uma adequada representação dos interessados, isto é, dos empregados abrangidos pelo acordo coletivo, visto que as regras negociadas, uma vez ajustadas entre as partes, têm caráter vinculante. É mister salientar que o quórum de 1/8 (um oitavo) dos associados previsto do parágrafo único do art. 612 da CLT, acima transcrito, diz respeito a convenções coletivas, e não a acordos coletivos de trabalho.

5.51 Segundo as listas de presença apresentadas à fiscalização (DOC. 07), o quantitativo de empregados do Banco da Amazônia S.A. que compareceu às assembleias gerais extraordinárias realizadas no Sindicato dos Bancários do Pará e Amapá em 20/10/2014 e 27/10/2015 totalizou 111 (cento e onze) e 155 (cento e cinquenta e cinco), respectivamente.

5.52 **Nas GFIP das competências de outubro de 2014 e outubro de 2015 (meses em que ocorreram as assembleias) verifica-se um total de empregados (categoria 1) vinculados aos estabelecimentos da empresa igual a 3.089 (três mil e oitenta e nove) e 3.129 (três mil cento e vinte e nove), respectivamente (DOC. 15, fl. 4761). (grifo do autor)**

5.53 **Para cumprir o quórum previsto do art. 612 da CLT, a quantidade mínima de empregados do Banco da Amazônia S.A. que deveriam comparecer às assembleias das respectivas entidades sindicais para aprovar as regras das PLR, ou para autorizar formalmente a representação coletiva no processo de negociação, seria de 1.030 (um mil e trinta) empregados no acordo coletivo relativo ao ano de 2014 e 1.043 (um mil e quarenta e três) empregados no acordo referente ao ano de 2015, ou seja, 1/3 (um terço) dos interessados. (grifo do autor)**

5.56 **Sendo assim, foi apurado pela fiscalização que os acordos de PLR referentes aos anos de 2014 e 2015 foram celebrados sem a observância dos requisitos previstos do art. 612 da CLT, haja vista a inexistência de autorização dos empregados para que as confederações, federações ou sindicatos celebrassem os instrumentos coletivos e em razão do não atingimento do quórum mínimo de comparecimento e votação nas assembleias. (grifo do autor)**

5.57 Ademais, o caput e o § 1º do art. 614 da CLT, na redação dada pelo Decreto-Lei nº 229 de 1967, determinam que as empresas devem depositar uma via dos instrumentos de acordo coletivo dentro do prazo de 8 (oito) dias de sua celebração no órgão competente do Ministério do Trabalho, como condição para a vigência desses pactos, que, neste caso, dar-se-á após 3 (três) dias da entrega: (...)

5.58 Intimada no item 2 do Termo de Intimação Fiscal Nº 7 (DOC. 01), **a empresa não fez prova do depósito físico ou eletrônico dos acordos coletivos de PLR no Ministério do Trabalho**, submetendo à fiscalização a seguinte resposta, literalmente reproduzida abaixo (DOC. 02, fl. 51): (...)

5.59 **A Lei nº 10.101 de 2000 regula a participação nos lucros ou resultados como fruto de um processo de negociação realizado entre a empresa e os seus empregados, com a imprescindível participação do sindicato dos trabalhadores. É inegável o direito dos empregados de deliberarem sobre as regras pactuadas no instrumento de negociação, no sentido de aprová-las ou não, ou mesmo de**

escolherem o melhor dos procedimentos previstos em lei para o deslinde da negociação, de comum acordo com a empresa, dada a condição de hipossuficiência dos trabalhadores na relação de emprego. (grifo do autor)

5.60 O art. 2º, caput, incisos I e II, e § 1º, da Lei 10.101 de 2000 determina que o acordo de PLR deve ser objeto de negociação entre a empresa e seus empregados, sendo obrigatória a negociação e a aprovação das regras e condições pactuadas por intermédio de comissão paritária escolhida pelas partes, ou mediante a celebração de acordo ou convenção coletiva de trabalho, exigida, em qualquer desses procedimentos, a participação do sindicato dos trabalhadores.

5.61 Em leitura aos ofícios do Banco da Amazônia S.A. DIREX PRESI nº 34 de 2014 e nº 280 de 2014 (DOC. 05, fls. 230 a 241 e 255 a 262) verifica-se que as regras propostas para os programas de PLR foram aprovadas apenas pela diretoria executiva e pelo conselho de administração, anteriormente ao envio das mesmas para a análise do Ministério da Fazenda e do Departamento de Coordenação e de Governança das Empresas Estatais - DEST do Ministério do Planejamento. Os citados ofícios, e os demais documentos apresentados durante a fiscalização, não esclareceram se as regras de PLR propostas aos órgãos do Poder Executivo foram previamente aprovadas ou aceitas pelos empregados, ou pelos seus representantes sindicais. (grifo do autor)

5.62 Mediante os ofícios PRESI SECRE nº 177 de 2014, DIREX PRESI nº 013 de 2015 e SECRE nº 286 de 2015 (DOC. 05) o Banco da Amazônia S.A. solicitou a revisão nos anos de 2014 e 2015. Todavia, os mencionados ofícios não informaram se as alterações propostas foram negociadas com os empregados, ou com os representantes das entidades sindicais de trabalhadores. (grifo do autor)

A autoridade informou que não houve participação dos empregados e respectivos representantes sindicais na negociação e estipulação das metas constantes dos acordos de 2014 e 2015, sendo estas elaboradas pela diretoria executiva e conselho de administração do banco, com olvido do art. 2º, caput, e inciso II da Lei nº 10.101, de 2000, **invalidando, portanto, referidos acordos:**

(Refisc)

5. 63 Em resposta ao subitem 3.3 do Termo de Intimação Fiscal Nº 2, o sujeito passivo informou sobre os responsáveis pela estipulação das metas previstas dos acordos coletivos de PLR relativos ao ano de 2014 (DOC. 2, fl. 41), *ad litteram*:

(...) As metas foram definidas no Programa de Participação nos Lucros ou Resultados dos Empregados do Banco da Amazônia - PLR - Exercício 2014, aprovado pela Diretoria Executiva em sua reunião 3.921a, de 05/02/2014 e pelo Conselho de Administração, na sua 253a reunião, de 11/02/2014. Após análise regulamentar pelo Ministério da Fazenda, o DEST manifestou-se pelo deferimento em 18/05/2014, conforme o Ofício DEST-MP 854 (...)

5.64 Em resposta ao subitem 4.2 do Termo de Intimação Fiscal Nº 2, a fiscalizada esclareceu sobre os responsáveis pela estipulação da meta de volume de crédito de fomento para o ano de 2014, no valor de R\$ 5 bilhões, prevista dos acordos coletivos (DOC. 02, fl. 42), *in verbis*:

(...) A meta consta, juntamente com as demais, do Programa de Participação nos Lucros ou Resultados dos Empregados do Banco da Amazônia - PLR - Exercício 2014, aprovado pela Diretoria Executiva em sua reunião 3.921a, de 05/02/2014 e pelo Conselho de Administração, na sua 253a reunião, de 11/02/2014. Após análise regulamentar pelo Ministério da Fazenda, o DEST manifestou-se pelo deferimento em 18/05/2014, conforme o Ofício DEST-MP 854 (...)

5.65 Em resposta ao item 3.3 do Termo de Intimação Fiscal Nº 5, a fiscalizada aduziu acerca dos responsáveis pela estipulação das metas relacionadas à apuração das PLR referentes ao ano de 2015 (DOC. 02, fl. 45), literalmente:

(.) As metas foram definidas no Programa de Participação nos Lucros ou Resultados dos Empregados do Banco da Amazônia - PLR - Exercício 2015, aprovado pela Diretoria Executiva em sua reunião 3.983a, de 31/10/2014 e pelo Conselho de Administração, na sua 244a reunião, de 04/11/2014. Após análise regulamentar pelo Ministério da Fazenda, o DEST manifestou-se pela aprovação do Programa em 02/04/2015, conforme o Ofício 10.2265/SE-MF (...)

5.66 Em resposta ao subitem 4.2 do Termo de Intimação Fiscal Nº 5, a empresa indicou os responsáveis pela estipulação da meta de volume de crédito de fomento para o ano de 2015, no valor de R\$ 5,6 bilhões, constante dos acordos coletivos de PLR firmados (DOC. 02, fl. 46), *in verbis*:

(...) A meta consta, juntamente com as demais, do Programa de Participação nos Lucros ou Resultados dos Empregados do Banco da Amazônia - PLR - Exercício 2015, aprovado pela Diretoria Executiva em sua reunião 3.983a, de 31/10/2014 e pelo Conselho de Administração em sua 244a reunião, de 04/11/2014. Após análise regulamentar pelo Ministério da Fazenda, o DEST manifestou-se pela aprovação do Programa em 02/04/2015, conforme o Ofício 10.2265/SE-MF (...)

5.67 No item 1 do Termo de Intimação Fiscal Nº 7 a empresa fiscalizada foi requisitada a comprovar, mediante documentação hábil, a efetiva participação dos empregados e de seus representantes sindicais na negociação e na estipulação das metas constantes dos acordos coletivos de PLR referentes aos anos de 2014 e 2015 (DOC. 01, fl. 22). (grifo do autor)

5.68 Em resposta (DOC. 02, fl. 51), a empresa informou que as notícias veiculadas na página eletrônica do Sindicato dos Bancários do Pará e Amapá (DOC. 08, fls. 330 a 351), as comunicações internas da empresa (DOC. 08, fls. 352 a 371) e as atas das assembleias gerais ocorridas em 20/10/2014 e 27/10/2015 (DOC. 06, fls. 287 a 290) - essas últimas já analisadas neste relatório comprovam a efetiva participação dos empregados e de seus representantes sindicais na estipulação das metas constantes dos acordos coletivos de PLR. (grifo do autor)

5.69 As respostas e a documentação apresentada à fiscalização indicam que as regras e metas dos programas de PLR propostos ao DEST (Ministério do Planejamento) foram estabelecidas ou estipuladas pela diretoria executiva e pelo conselho de administração do Banco da Amazônia S.A., sem a participação e o aceite dos empregados e/ou de seus representantes sindicais. Destarte, não houve a comprovação de que as regras e metas descritas nos acordos coletivos de PLR - pactuadas após o término dos respectivos períodos de aferição resultaram de um efetivo processo de negociação ocorrido entre a empresa e seus empregados, conforme exigido pelo caput do art. 2º da Lei nº 10.101 de 2000. (grifo do autor)

(...)

5.71 A participação dos empregados na negociação dos acordos de PLR, direta ou indiretamente, com a indispensável presença e anuência de seus representantes sindicais, é condição *sine qua non* para a validade e a eficácia jurídica desses

pactos, porquanto a ausência da manifestação da vontade coletiva desses trabalhadores, seja sob a ótica material ou formal, é suficiente para tornar nulos os instrumentos coletivos formalizados. (grifo do autor)

5.72 A pactuação de regras ou a estipulação de metas posteriormente ao término do período de referência dos indicadores de resultado, e sem a participação do sindicato dos trabalhadores, colide contra os requisitos positivados nos art. 2º, inciso II, e § 1º, inciso II, da Lei nº 10.101 de 2000, os quais exigem a ocorrência de um efetivo processo de negociação entre as partes, que culmine na pactuação das regras e metas aplicáveis ao acordo, previamente ao início do período de aferição.

Segundo o Relatório Fiscal – Refisc o contribuinte não comprovou o arquivamento dos acordos de PLR junto às entidades sindicais de trabalhadores, nos termos em que determina o art. 2º, §2º da Lei nº 10.101, de 2000:

(Refisc)

5.76 O art. 2º, § 2º, da Lei nº 10.101 de 2000 determina o arquivamento dos instrumentos coletivos na entidade sindical dos trabalhadores.

5.77 O sujeito passivo foi instado a comprovar o arquivamento dos acordos próprios de PLR nas entidades sindicais de trabalhadores, conforme o item 14 do Termo de Início de Procedimento Fiscal, o item 8 do Termo Intimação Fiscal Nº 2 e o item 8 do Termo de Intimação Fiscal Nº 5 (DOC. 01). Em resposta a essas requisições da fiscalização, a empresa não comprovou o arquivamento formal dos instrumentos de acordo coletivo nas respectivas entidades sindicais das categorias.(grifo do autor)

5.78 A publicação de notícias sobre a celebração dos acordos de PLR na página eletrônica do Sindicato dos Bancários do Pará e Amapá (DOC. 08, fls. 330 a 351) não exime a fiscalizada de comprovar o arquivamento dos instrumentos coletivos nas entidades sindicais representativas das categorias de trabalhadores – CONTRAF, FETEC, CONTEC, Sindicato dos Bancários do Pará e Amapá, Sindicato dos Bancários do Maranhão, Sindicato dos Engenheiros do Pará e demais entidades signatárias, conforme exigido pelo art. 2º, § 2º, da Lei nº 10.101 de 2000.

Concluiu a autoridade pelo descumprimento daqueles requisitos impostos na legislação para PLR, donde considerou os respectivos pagamentos realizados como salário-contribuição:

(Refisc)

5.79 Por todos os motivos anteriormente expostos, conclui-se que os pagamentos de PLR efetuados aos empregados em abril de 2015, referentes às verbas apuradas no ano de 2014, e em novembro de 2015, a título de antecipação dos valores relativos àquele ano, não cumpriram os requisitos materiais e formais prescritos na Lei nº 10.101 de 2000 e na CLT, conforme detalhado nesta seção do presente relatório.

5.80 Sendo assim, as verbas de PLR-AP pagas no ano de 2015 aos empregados da fiscalizada não se desvincularam do conceito jurídico de remuneração, de modo a não estarem alcançadas pela isenção do art. 28, § 9º, alínea j, da Lei nº 8.212 de 1991, integrando, portanto, o salário de contribuição para fins da incidência da contribuição previdenciária da empresa e das contribuições destinadas a outras entidades e fundos. (grifo do autor)

b) Remuneração variável paga a diretores empregados e não empregados sem tributação

O fisco constatou em folha de pagamento, abril de 2015, e em DIRF que o banco pagou a seus diretores empregados e não empregados valores a título de “PLR Metas”, com ulterior esclarecimento em ser “Remuneração Variável Anual - RVA” de programa destinado aos dirigentes da instituição, além de declarar também que não houve registro em GFIP nem recolhimento das contribuições:

(Refisc)

6.4 De acordo com o Termo de Constatação Fiscal Nº 1 (DOC. 01, fls. 30 a 33) foram verificados pagamentos de PLR aos diretores, registrados na folha de abril de 2015 sob o código "017 - PLR Metas" (DOC. 09, fls. 372 a 2473) e/ou informados em DIRF sob o código 3562, concernente aos rendimentos de participações nos lucros ou resultados (DOC. 14).

6.5 Em resposta ao Termo de Constatação Fiscal Nº 1 (DOC. 02, fls. 55 e 56), o sujeito passivo esclareceu que os pagamentos efetuados aos diretores foram indevidamente registrados a título de PLR, dizendo respeito, na verdade, a verbas chamadas de "Remuneração Variável Anual - RVA", relativas a programa destinado aos dirigentes do banco. Informou, ainda, que não houve o recolhimento da contribuição previdenciária da empresa e das contribuições a outras entidades e fundos incidentes sobre as verbas de RVA pagas em abril de 2015, nem tampouco a inclusão desses valores nas bases de cálculo da GFIP daquele mês. Transcreve-se a resposta do contribuinte, *ipsis litteris*: (...)

6.6 O sujeito passivo submeteu à fiscalização a ata da assembleia geral ordinária ocorrida em 14/04/2015, em que se deliberou acerca do limite global das remunerações da administração (DOC. 12, fls. 4666 a 4670), bem como a Nota Técnica Nº 156/CGCOR/DEST/SE-MP de 09/04/2015 que trata, em seu item c, da remuneração de diretores e conselheiros, fazendo expressa menção ao pagamento das RVA (DOC. 12, fls. 4672 a 4680). Ademais, verifica-se que o Ofício SECRE nº 336 de 06/11/2013 encaminhou para a análise do Ministério da Fazenda, e posteriormente do DEST (Ministério do Planejamento), proposta contendo as regras para a percepção das RVA pelos diretores da fiscalizada (DOC. 12, fls. 4687 em diante).

6.7 No caso dos diretores Antônio Carlos de Lima Borges (R\$ 70.876,06), Valmir Pedro Rossi (R\$ 72.280,79), Wilson Evaristo (R\$ 70.432,51), José Marques de Lima (R\$ 26.612,78) e Luiz Otávio Monteiro Maciel Júnior (R\$ 33.078,10), os valores das RVA recebidas constam registrados na folha de pagamentos de abril de 2015, sob a rubrica "017 - PLR Metas" (DOC. 09) e também na DIRF (DOC. 14).

6.8 Com relação aos diretores Carlos Pedrosa Junior (R\$ 23.860,14), Nilvo Reinoldo Fries (R\$ 58.933,95), José Roberto de Lima (R\$ 34.760,67), Gilvandro Negrão Silva (R\$ 6.118,28), Abidias José de Sousa Júnior (R\$ 6.954,33) e Eduardo José Lima Cunha (R\$ de 2015, informados sob o código 3562 (DOC. 14), não tendo sido verificado o registro dos mesmos na folha de pagamentos de abril de 2015 (DOC. 09).

6.9 De acordo com as informações extraídas das GFIP (DOC. 15, fl. 4762), os Srs. Antônio Carlos de Lima Borges, Wilson Evaristo e Luiz Otávio Monteiro Maciel Júnior mantinham vínculo empregatício com a fiscalizada anteriormente às respectivas eleições para os cargos de diretor. Em razão disso, os mencionados diretores se qualificavam como segurados empregados no ano de 2015. (grifo do autor)

6.10 Segundo as informações declaradas nas GFIP da fiscalizada (DOC. 15, fl. 4762), os diretores Valmir Pedro Rossi, José Marques de Lima, Carlos Pedrosa Junior, Nilvo Reinoldo Fries, José Roberto de Lima, Gilvandro Negrão Silva, Abidias José de Sousa Júnior e Eduardo José Lima Cunha foram classificados nas categorias 05 e 11, atinentes a "contribuinte individual - diretor não empregado com FGTS" e/ou "contribuinte individual - diretor não empregado sem FGTS", respectivamente. (grifo do autor)

6.11 A nomeação e a destituição de todos os supracitados diretores foi informada no Quadro de Sócios e Administradores (QSA) do Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica (CNPJ) do Banco da Amazônia S.A., com o apontamento individualizado das datas de inclusão e exclusão (DOC. 13).

6.12 Em resposta ao item 2 do Termo de Intimação Fiscal Nº 6 (DOC. 01, fl. 19), o sujeito passivo apresentou planilha, em arquivo eletrônico no formato (".xls"), discriminando os valores individuais das RVA pagas aos diretores em abril de 2015 (DOC. 11).

6.13 Os valores das RVA não oferecidas à tributação, bem como as informações atinentes a cada um dos diretores acima referenciados, estão consolidados no Anexo II deste relatório.

6.14 De qualquer forma, é importante ressaltar que o pagamento de PLR a diretores não estaria alcançado pela isenção prevista pelo art. 28, § 9º, alínea j, da Lei nº 8.212 de 1991, observado o disposto nos arts. 7º, IX, e 218, § 4º, da Constituição Federal de 1988, nos arts. 145, 152 e 190 da Lei nº 6.404 de 1976, na Lei nº 10.101 de 2000, no art. 214, § 9º, X, do Decreto nº 3.048 de 1999 e na Solução de Consulta COSIT nº 368, de 18 de dezembro de 2014. A exclusão da tributação das contribuições previdenciárias e das destinadas a outras entidades e fundos se restringe às PLR pagas aos empregados, desde que atendidos todos os requisitos legais.

6.15 Considerando que os valores da Remuneração Variável Anual (RVA) pagos aos diretores não foram declarados em GFIP, não tendo sido verificado o recolhimento espontâneo da contribuição previdenciária da empresa e das contribuições a outras entidades e fundos incidentes sobre essas verbas, procede-se ao lançamento de ofício de acordo com o art. 37 da Lei nº 8.212 de 1991, na redação dada pela Lei nº 11.941 de 2009. (grifo do autor)

c) Auxílio-alimentação e cesta-alimentação fornecidos em cartão eletrônico sem pagamento das contribuições

A autoridade identificou o pagamento de valores em cartão eletrônico, a título de auxílio-alimentação e cesta-alimentação, não declarados em GFIPs e sem o recolhimento dos tributos devidos:

(Refisc)

7.14 Em resposta ao Termo de Intimação Fiscal Nº 4 (DOC. 02, fl. 44), o sujeito passivo: (i) informou que desde o ano de 2005 fornece aos empregados "cartão

eletrônico (alimentação/refeição) com senha" (sic) (DOC. 02, fl. 44); (ii) apresentou planilhas eletrônicas contendo os valores efetivamente pagos a título de auxílio-alimentação e cesta-alimentação, disponibilizados nos cartões eletrônicos no ano de 2015 (DOC. 16); (iii) comprovou a contabilização do auxílio-alimentação e da cesta-alimentação nas contas contábeis 8.1.7.27.00.0010 - Despesas de Pessoal - PAT e 8.1.7.27.00.0011 - Despesas de Pessoal - Cesta Alimentação no ano de 2015 (DOC. 17, fls. 4764 a 4791).

7.15 Ainda em resposta ao Termo de Intimação Fiscal Nº 4 (DOC. 02, fl. 44), o sujeito passivo informou que não houve o recolhimento da contribuição previdenciária da empresa e das contribuições destinadas a outras entidades e fundos incidentes sobre os valores pagos a título de auxílio-alimentação e cesta-alimentação no ano de 2015. (grifo do autor)

II. DEFESA

Irresignado com o lançamento o contribuinte, devidamente assistido por advogados, instrumentos a fls. 4.972/4.980, **impugnou integralmente o lançamento apresentando suas teses jurídicas**, conforme peça juntada a fls. 4.898/4.923, instruída com cópia de documentos a fls. 4.924/5.000.

III. DECISÃO ADMINISTRATIVA DE PRIMEIRO GRAU

A 3ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Campo Grande (MS) DRJ/CGE julgou a impugnação improcedente, conforme Acórdão nº 04-50.499, de 23/10/2019, fls. 5.009/5.035, cuja ementa abaixo se transcreve:

(Ementa do acórdão)

APRECIAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE E ILEGALIDADE.

Não cabe a esta instância julgadora apreciar argumentos de inconstitucionalidade e ilegalidade de norma por ser matéria reservada ao Poder Judiciário.

DECISÕES ADMINISTRATIVAS E JUDICIAIS.

É vedada a extensão administrativa dos efeitos de decisões judiciais contrárias à orientação estabelecida para a administração direta e autárquica em atos de caráter normativo ordinário.

PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS E RESULTADOS. ISENÇÃO DE CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA.

A participação nos lucros ou resultados será objeto de negociação entre a empresa e seus empregados, mediante procedimento formal e participação efetiva dos trabalhadores.

A parcela paga aos empregados a título de participação nos lucros ou resultados em desacordo com as diretrizes fixadas pela legislação, integra o salário de contribuição, para efeito de cálculo das contribuições previdenciárias.

DIRETOR DE SOCIEDADE ANÔNIMA. CONDIÇÃO DE SEGURADO. PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS E RESULTADOS. SALÁRIO-DE-CONTRIBUIÇÃO.

CONTRIBUINTE INDIVIDUAL.

O diretor estatutário que não mantenha as características inerentes à relação de emprego, é segurado obrigatório da previdência social na qualidade de contribuinte individual, e a sua participação nos lucros e resultados da empresa integra o salário-de-contribuição, para fins de recolhimento das contribuições previdenciárias.

SEGURADO EMPREGADO.

O diretor estatutário que mantenha as características inerentes à relação de emprego, é segurado obrigatório da previdência social na qualidade de empregado, e a sua participação nos lucros e resultados da empresa não integra o salário-de-contribuição, para fins de recolhimento das contribuições previdenciárias.

Solução de Consulta, COSIT nº 368, DOU de 31/12/2014

AUXÍLIO-ALIMENTAÇÃO PAGO EM TÍQUETES-ALIMENTAÇÃO OU CARTÃO ALIMENTAÇÃO. NÃO INCIDÊNCIA.

A partir do dia 11 de novembro de 2017, o auxílio-alimentação pago mediante tíquetes-alimentação ou cartão-alimentação não integra a base de cálculo das contribuições sociais previdenciárias a cargo da empresa e dos segurados empregados. Solução de Consulta COSIT nº 35, DOU de 25/01/2019.

O contribuinte foi regulamente notificado do decidido em 04/11/2019, conforme fls. 5.037/5.044.

IV. RECURSO VOLUNTÁRIO

Em 03/12/2019, fls. 5.046/5.047, o recorrente, por advogados representado, conforme instrumento a fls. 4.972/4.977 e fls. 5.146, interpôs recurso voluntário com ampla jurisprudência e doutrina, fls. 5.107/5.145, amparado por cópia de documentos a fls. 5.048/5.106, pontuando as seguintes teses:

i. MÉRITO

- a) Interpretação equivocada do fisco quanto às exigências normativas para distribuição de PLR

Entende que a autoridade tributária foi além da norma que rege a matéria, **inexistindo respaldo legal para exigir prazo mínimo entre a data da conclusão da negociação, formalização das metas e a distribuição de PLR, podendo inclusive ser assinado o Acordo Coletivo de Trabalho – ACT até o efetivo pagamento.** De outra senda o banco comprovou que houve regular negociação dos ACTs com os empregados, **sendo apenas formalizado posteriormente**, já que não defeso em lei. Além disso, aduz que o programa de metas foi igualmente pactuado anteriormente aos referidos acordos, inclusive com a participação dos empregados seja diretamente nas assembleias ou pelos sindicatos, com o acréscimo de já

existir na empresa política de divulgação de metas e resultados esperados ao amparo de *email* corporativo:

(Recurso Voluntário)

Com efeito, o Banco da Amazônia comprovou através da documentação acostada aos autos que houve a regular negociação através dos acordos coletivos, bem como através das mesas de negociação que a antecederam, no entanto, tão somente a formalização, ou seja, a parte escrita da negociação foi formalizada posteriormente, no entanto, não há impeditivo legal para que tal condição não seja aceita como negociação, pois o representante dos trabalhadores, qual seja, o sindicato, estava representando os empregados EM TODOS OS MOMENTOS. (grifo do autor)

O que há, tão somente, é uma interpretação que só aceita a existência de determinadas condições para a configuração da negociação, notadamente a assinatura do acordo, desprezando por completo todos os procedimentos prévios até então realizado, contrariando, inclusive, a própria lei que não dispõe especificadamente neste sentido. (grifo do autor)

Trata-se, portanto, de condições meramente interpretativas que o Fisco impõe ao Banco da Amazônia sem respaldo legal e, principalmente distante de qualquer realidade prática oriundas das negociações coletivas com Bancários que em regra são complicadas, com o agravante de os Entes da Administração indireta estarem vinculados ao SEST (Secretaria de Coordenação e Governança das Empresas Estatais) como é o Banco da Amazônia S/A.

É sabido por exemplo que é comum o sindicato exigir que o acordo da PLR esteja atrelado a outros elementos de sua pauta de reivindicações para categoria.

(...)

Dessa forma, o Fisco denomina de "intempestividade da negociação" por entender que a formalização das metas ocorreu após o período de apuração dos resultados, o que na prática claramente não condiz com a realidade dos fatos, especialmente quando as negociações coletivas vem carregadas com inúmeras outras reivindicações.

Ora, o programa de metas e resultados é pactuado anteriormente à formalização do documento, que só é reduzido a termo em momento posterior de forma que a participação dos empregados através do sindicato e assembleias restou garantida em todos os momentos, conforme explicado alhures. (grifo do autor)

Portanto exigir algo que a Lei não previu consiste em criar regras mais gravosas que aquelas que foram elaboradas pelo Congresso, fugindo assim do real objetivo da norma legal.

(...)

Ora, há uma clara previsão constitucional para desvincular os pagamentos de participação nos lucros da remuneração pelo trabalho. Contudo, o Fisco criou exigências formais visando desqualificar os programas de PLR e, por consequência, limitar de maneira indireta uma previsão constitucional, cobrando uma contribuição que não seria devida, o que não pode ser admitido, sob pena de subversão da previsão constitucional à interpretações legislativas.

(...)

Com efeito, não deve ser observada única e exclusivamente a data da efetiva assinatura, **mas sim se também já existe na empresa uma política de divulgação de metas e resultados esperados**, e, em decorrência disso, a expectativa de recebimento da PLR como forma de incentivo.

A forma de divulgação e acompanhamento das metas e resultados no Banco da Amazônia é o e-mail institucional, conforme se verifica da documentação apresentada e constante nos autos às fls. 359-363 e outros.

Em tempo, o fato de acordo ter sido tão somente assinado posteriormente não pode ser analisado de forma isolada, mas ao contrário, toda a documentação relativa à negociação coletiva do sindicato com o Banco da Amazônia. Assim, ao se verificar que é prática constante da empresa em relação às metas estipuladas, é legítimo esperar que os empregados já soubessem de antemão os objetivos da empresa, de modo que a data da assinatura seria irrelevante para fins de criação do estímulo à produtividade e alcance das metas.

Destarte, o Banco da Amazônia juntou toda a documentação relativa à negociação, o que comprova que as metas estipuladas pela empresa já eram de conhecimento dos empregados muito antes da efetiva assinatura dos acordos, situação esta, portanto, que afasta a suposta violação à Lei nº 11.101/00, pelos acordos terem sido pagos após o encerramento dos exercícios aos quais foram pagos os resultados de PLR.

Verifica-se, portanto, que o Banco da Amazônia cumpriu de forma objetiva os requisitos materiais e formais relacionados ao pagamento da PLR aos seus empregados conforme determina a Lei nº 10.101/00, aliado, ainda a característica essencial e diferenciada de que a empresa autuada é uma sociedade de economia mista, razão pela qual está submetida a um regramento especial sobre o pagamento de PLR (resolução 010 do antigo CCE, hoje SEST, de 31 de maio de 1995), ao qual não foi analisada no momento da autuação.

Por fim, verifica-se que o órgão de fiscalização pretende mudar a natureza jurídica do pagamento feito pelo Banco da Amazônia à título de PLR com o claro intuito de fazer incidir contribuição previdenciária e outras à uma verba isenta de tributação.

Nessa toada, imperioso que a análise dos documentos apresentados pelo Banco da Amazônia e aqui novamente analisados, seja inserida no contexto em que foram elaborados, qual seja, através da negociação coletiva, com a participação efetiva dos sindicatos, os quais foram desconsiderados pela RFB pelos mais diversos motivos, os quais foram combatidos alhures.

Como consequência, o lançamento de ofício foi realizado de forma indevida, visto que feito sobre o pagamento de PLR, valor isento de contribuição social e de empresa, razão pela qual o mesmo deve ser cancelado.

Aduz o recorrente que a formalização dos ACTs nos anos seguintes ao período de referência ocorreu em razão de ser empresa pública, submetida a determinados regramentos que fogem sua autonomia, não sendo esta condição apreciada pela autoridade responsável pelo lançamento, com o acréscimo de ter juntado provas documentais das negociações de metas, ao que cita a fls. 230/241, fls. 242/244, 255/263 e 359/360, entre outros:

(Recurso Voluntário)

Os acordos coletivos foram tão somente assinados em momento posterior. A saber, a formalização do acordo coletivo deu-se nos anos seguintes ao período de referência porque o Banco da Amazônia S.A, enquanto empresa pública estatal está submetida a determinados regramentos que fogem à esfera de sua autonomia enquanto empresa privada e tal característica não foi apreciado pelo órgão fiscal. (grifo do autor)

O Banco da Amazônia é uma sociedade de economia mista pública federal, integrada, portanto, à administração indireta do Estado, cujo controle acionário pertence ao Poder Público, razão pela qual está submetido a determinados regramentos do Ministério do Planejamento, a quem deve informar todas as condições necessárias e prévias ao pagamento da PLR.

Não se trata, portanto, de uma tentativa do recorrente de não obedecer ao regramento federal da PLR, como consta na decisão recorrida, mas tão somente de explicitar a condição a que o Banco da Amazônia, enquanto empresa estatal está submetida, diferentemente de outras instituições financeiras e/ou empresas privadas, a normas específicas relacionadas a sua natureza jurídica.

(...)

Com base nesse entendimento, o Banco encaminhou as metas negociadas ainda em fevereiro /14, relativas ao ano de 2014, conforme documentação às fls. 230-241, na qual há assinatura que comprova a efetiva participação dos sindicatos, representantes dos empregados. (grifo do autor)

O encaminhamento ao SEST deu-se, portanto, após o estabelecimento das metas, conforme é observado às fls. 242-244 e as fls. 255-263.

E o acompanhamento das metas era amplamente divulgado aos empregados conforme se observa as fls. 359-360 dos autos.

Nesse sentido, a negociação e o pagamento do pagamento da PLR é um complexo que não se limita à negociação com os trabalhadores através dos sindicatos, como se dá em casos das empresas privadas, razão pela qual tão somente a formalização é feita posteriormente, mas mister ressaltar que as mesas de negociação com os sindicatos ocorreram nos anos bases das metas e resultados, conforme depreende-se dos documentos encaminhados, quais sejam, as notícias veiculadas na página do sindicato dos bancários do Pará e Amapá (doe.8, fls. 330 a 351), as comunicações internas da empresa (doe. 08, fls. 352 a 371) e as atas das assembleias gerais ocorridas em 20/10/2014 e 27/10/2015 (doe. 08, fls. 287 a 290). (grifo do autor)

Por outro lado, os sindicatos, após a participação do estabelecimento das metas, continuavam a desempenhar papel fundamental na negociação das metas através das mesas de negociação, conforme observa-se dos documentos em anexo.

Ressalte-se que as regras e metas dos programas de PLR só foram submetidas ao SEST de forma prévia em razão do art. 4º da resolução copiada acima, que regulamenta a questão para as empresas estatais. Assim, não obstante a submissão ao SEST de forma prévia restou comprovada a efetiva participação dos empregados e de seus representantes sindicais na estipulação das metas constantes dos acordos coletivos de PLR.

Por outro lado, no que tange ao termo usado pela legislação ("previamente"), este não pode ser interpretado de forma a restringir a abrangência do direito social em que se privilegia a negociação coletiva entre empresa e sindicatos, a despeito do conteúdo não ser suficientemente abrangente como pretende o órgão fiscal. (grifo do autor)

Com efeito, corroborando o entendimento de que houve negociação válida, a antecipação dos valores de PLR fora negociada pelos sindicatos conforme se verifica dos documentos mencionados supra.

Quanto à invalidação dos acordos por descumprimento do art. 612 da CLT, o recorrente entende que não cabe ao órgão fiscal, mas sim ao Judiciário, não podendo os ACTs ter seus efeitos ignorados em processo administrativo fiscal e conforme a discricionariedade da Receita Federal:

(Recurso Voluntário)

Não obstante, com a notória tentativa de descaracterizar os acordos coletivos, pretende a fiscalização alegar que o sindicato não cumpriu os requisitos do art. 612 da CLT.

Validamente, com tal posição, o órgão fiscalizador desprivilegia a autonomia sindical e a negociação entre empresa e sindicatos, razão pela qual não cabe a aquele órgão fiscal questionar a coletividade dos sindicatos dos bancários para representar a coletividade dos empregados.

Qualquer protesto acerca das regras de representatividade cabe ao Poder Judiciário e não a um órgão de fiscalização administrativo fiscal, razão pela qual, qualquer tentativa de negar efeitos aos acordos coletivos de trabalho é incabível através do auto de infração que ora se impugna e não merece ser considerado, por falta de legitimidade do auditor fiscal.

Destarte, permanecem os acordos coletivos válidos e eficazes, não podendo seus efeitos ser ignorados exclusivamente em um processo administrativo fiscal conforme a discricionariedade da Receita Federal com o claro intuito de descaracterizar a natureza jurídica e o pagamento da PLR negociados e pagos em comum acordo entre empresa e sindicatos.

Ademais, diferentemente do alegado, não se pretende dar efeito retroativo ao acordo coletivo de trabalho, mas tão somente, demonstrar que o instrumento assinado é referente ao ano base em que todas as matérias foram negociadas, e tão somente formalizado em momento posterior com esteio no calendário obrigatório às empresas públicas, conforme demonstrado alhures.

O recorrente acrescenta que houve mudança legislativa, conforme alteração da norma de regência pela Medida Provisória nº 905, de 2019, dispensando a necessidade de participação dos sindicatos para negociação das PLRs, devendo ser observada no contencioso.

b) Remuneração variável paga a diretores estatutários ou não com erro de rubrica

Quanto ao pagamento realizado para os diretores, empregados ou não, informa ocorrência de vício de rubrica, pois se trata de programa específico chamado Remuneração Variável Anual – RVA, conforme rege a Lei nº 6.404, de 1976, o estatuto do banco e orientação do SEST:

(Refisc)

No ano de 2015, os diretores empregados, os quais contribuem como segurados empregados da previdência e diretores não empregados, que contribuíam como contribuintes individuais.

Os diretores receberam, tão somente com vício de rubrica no ano de 2015, pois receberam PLR, quando deveriam ter recebido através de programa específico denominado de Programa de Remuneração Variável Anual, nos termos da Lei nº . 6.404/76, do Estatuto e da orientação do SEST.

- c) Ajuda alimentação – não integração do salário - irrelevância do modo de pagamento (cartão eletrônico) - cesta-alimentação conforme ACT amparado na legislação e na orientação jurisprudencial – OJ SDI1-133

Aduz que a mudança de entendimento da Receita Federal, conforme as Soluções de Consulta SC COSIT nº 288, de 2018 e nº 35, de 2019, foi em razão da alteração na legislação trabalhista, art. 457, §2º da CLT, tendo esta somente reproduzido o entendimento jurisprudencial dos tribunais superiores, inexistindo cobrança de contribuições sociais a título de auxílio-alimentação, **especialmente considerando que a empresa já se encontrava inscrita no Programa de Alimentação do Trabalhador – PAT desde 1980 (OJ-SDI1-133)**, com o acréscimo de ser defeso desvincular o âmbito previdenciário do trabalhista, pois há interligação entre ambos os direitos obrigando o interprete a analisar conjuntamente.

Acrescenta que historicamente forneceu alimentação a seus colaboradores *in natura* em restaurante terceirizado, passando décadas após a distribuir tickets (papel) sendo então ulteriormente modificado para cartão eletrônico a partir dos ACTs 2005/2006, havendo expressa isenção na legislação, art. 3º da Lei nº 6.321, de 1976, com regulamentação no art. 6º do Decreto nº 5, de 1991. Reforça que jamais efetuou pagamento em dinheiro e que sempre o fez em razão da longínqua inscrição no PAT, variando somente a forma conforme a localidade de trabalho do funcionário, especialmente aqueles de fora do alcance do restaurante do banco.

Entende que o auxílio-alimentação tem caráter indenizatório, constante de ACT, não assumindo natureza salarial, com o acréscimo de expressa autorização de concessão ao amparo de ticket ou cartão amparado por portaria da Secretaria de Inspeção do Trabalho, inexistindo descumprimento das regras do PAT.

Cita a isenção na própria norma previdenciária, conforme art. 28, §9º, c da Lei nº 8.212, de 1991, que há entendimento jurisprudencial que permite inclusive o pagamento em dinheiro, ratificado pela própria RFB ao modificar orientação anterior através da SC COSIT nº 35, de 2019.

ii. PEDIDO

Por fim requereu o acolhimento das teses recursais para cancelar o débito fiscal.

V. REQUERIMENTO DE EFEITO SUSPENSIVO

Em 17/12/2019, fls. 5.148, o recorrente requereu efeito suspensivo do crédito tributário, fls. 5.149/5.150, por constar como devedor perante à Receita Federal em razão do

processo que ampara o contencioso estabelecido e ainda não encerrado, juntando cópia de documentos a fls. 5.151/5.152.

VI. AUSÊNCIA DE CONTRARRAZÕES

Conforme informação de fls. 5.154, não foram apresentadas contrarrazões.

É o relatório!

Voto

Conselheiro Rodrigo Duarte Firmino, Relator.

I. ADMISSIBILIDADE

O recurso voluntário interposto é tempestivo e obedece aos requisitos legais, portanto dele tomo conhecimento.

De outra parte o requerimento juntado a fls. 5.149/5.150, quanto à suspensão do crédito em discussão, destaco ser o pedido estranho ao presente contencioso, já que se trata de providência a ser tomada pela RFB em processo/procedimento próprio, nos termos em que rege o art. 151, III do Código Tributário Nacional – CTN, considerando ainda não encerrada a discussão administrativa, com destaque que houve impugnação e posteriormente recurso voluntário de todo o lançamento. **Assim sendo, não conheço de referido pedido.**

Não foram apresentadas preliminares, donde passo a examinar o mérito recursal.

II. MÉRITO

- a) Alegação de interpretação equivocada do fisco quanto às exigências normativas para distribuição de PLR

A recorrente entende que a autoridade tributária foi além da norma que rege a matéria, inexistindo respaldo legal para exigir prazo mínimo entre a data da conclusão da negociação, formalização das metas e a distribuição de PLR, podendo inclusive ser assinado o Acordo Coletivo de Trabalho – ACT até o efetivo pagamento. De outra senda o banco alega ter comprovado regular negociação dos ACTs com os empregados, sendo apenas formalizado posteriormente, já que não defeso em lei. Além disso, aduz que o programa de metas foi igualmente pactuado anteriormente aos referidos acordos, inclusive com a participação dos empregados seja diretamente nas assembleias ou pelos sindicatos, com o acréscimo de já existir na empresa política de divulgação de metas e resultados esperados ao amparo de *email* corporativo.

Ao examinar a *ratio essendi* da exação quanto ao tema, verifico que a autoridade entendeu que houve desobediência aos preceitos estabelecidos pela Lei nº 10.101, de 2000, **já que os acordos foram firmados após o encerramento do período de aferição, portanto**

inexistente no caso concreto o prévio conhecimento das metas a serem atingidas pelos funcionários:

(Refisc)

5.23 Os acordos coletivos de PLR foram celebrados após o encerramento do período de aferição dos resultados e metas, em afronta ao disposto no art. 2º, § 1º, inciso II, da Lei nº 10.101 de 2000, que exige a assinatura dos instrumentos de negociação anteriormente ao início do período de referência, no caso de programas de metas, resultados e prazos. (grifo do autor)

(...)

5.26 Em suma, os acordos coletivos de trabalho que estabeleceram as regras para a apuração e o pagamento das PLR referentes ao ano de 2014 foram celebrados em 19/03/2015. Já os acordos coletivos de trabalho que estatuíram as regras para a apuração e o pagamento das PLR relativas ao ano de 2015 foram assinados em 04/04/2016. (grifo do autor)

A norma que rege a participação dos trabalhadores nos lucros e resultados, Lei nº 10.101, de 2000 fixou importantes balizas para o exercício do direito, **expressamente impondo o estabelecimento de metas, resultados e prazos previamente pactuados**, nos termos em que rege o art. 2º, §1º, II a seguir transcrito:

(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:

(...)

§ 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:

(...)

II - **programas de metas, resultados e prazos, pactuados previamente.** (grifo do autor)

No entender deste julgador a pactuação é estabelecida com a assinatura do acordo, aliás e em nome da segurança jurídica defendida pela recorrente outra não pode ser a conclusão, pois aquele documento que estabelece os direitos substantivos e adjetivos é o mesmo que também assegura o cumprimento de seus próprios termos e condições, **sendo forçoso crer**

que a mera expectativa de renovação das regras fixadas no plano anterior equivalha ao cumprimento do requisito legal examinado.

Nesta mesma linha também entendo que orientações dadas aos funcionários sem o acordo efetivamente válido não equivalem ao conhecimento prévio daquilo que sequer existe juridicamente, certamente não é esse o espírito da lei que exige clareza e objetividade, condicionando o uso do instituto à prévia pactuação quanto a metas, resultados e prazos. Esta é também a interpretação dada no voto condutor do Acórdão nº 9202-009.919 pela r. Conselheira Maria Helena Cotta Cardozo em 22/09/2021, que abaixo transcrevo:

(Acórdão nº 9202-009.919, de 22/09/2021)

Do conjunto de regras acima estabelecidas, **deduz-se que o cumprimento do §1º, do art. 2º, ou seja, o estabelecimento de regras claras e objetivas, bem como de mecanismos de aferição, e principalmente a fixação prévia de metas e resultados, requer que o pacto ocorra antes do início do exercício a que se refere o acordo, do contrário os empregados sequer saberiam o quanto teriam de se esforçar, e qual seria a compensação por esse esforço.** (grifo do autor)

A expressão "pactuados previamente" comporta diversas interpretações, inclusive aquela adotada pela Contribuinte e aplicada no acórdão recorrido. **Entretanto, no entender desta Conselheira, não há como validar um pacto ou acordo, senão por meio da assinatura das partes, portanto não há que se falar em acordo válido, quando ele sequer foi assinado.** Ademais, a interpretação no sentido de que a assinatura do acordo tem de ser anterior ao exercício ao qual ele se refere guarda lógica com todas as demais disposições da Lei nº 10.101, de 2001, já que permite ao empregado saber exatamente qual o nível de esforço suficiente a atingir as metas prefixadas. (grifo do autor)

(...)

Destarte, a despeito das alegações oferecidas em sede de Contrarrazões, no sentido de que os empregados já conheceriam as metas, entende esta Conselheira que os pagamentos referentes às PLR não foram objeto de negociação prévia, assim entendida como a negociação que resulta em acordos efetivamente assinados previamente, sendo que no presente caso os acordos somente foram assinados ao final do período-base (fls. 106 a 118). (grifo do autor)

Nesse passo, obviamente que no momento em que os pagamentos de PLR foram efetuados, já haviam ocorrido as variáveis que determinaram o lucro e os resultados obtidos pela empresa, sem qualquer possibilidade de aferição acerca do alcance de eventuais metas pelos empregados. E não se pode perder de vista que se trata de exclusão de base de cálculo de tributo, portanto a interpretação tem de ser restritiva, a teor do art. 111 do CTN. (grifo do autor)

Em sintonia com este entendimento vem se posicionando a câmara superior deste Conselho, conforme abaixo transcrevo em parte as ementas de recentes acórdãos quanto ao tema:

(Acórdão nº 9202-005.370, de 26/04/2017)

PLR - PROGRAMA DE PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS E RESULTADOS. ACORDO FIRMADO AO FINAL DO EXERCÍCIO.

Constitui requisito legal que as regras do acordo da PLR sejam estabelecidas previamente, de sorte que os acordos firmados ao final do exercício acarretam a inclusão dos respectivos pagamentos no salário-de-contribuição. (grifo do autor)

(Acórdão nº 9202-006.674, de 17/04/2018)

PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS OU RESULTADOS. REQUISITOS DA LEI Nº 10.101/2000. CELEBRAÇÃO DO ACORDO APÓS O INÍCIO DO PERÍODO DE APURAÇÃO.

Integra o salário-de-contribuição a parcela recebida a título de Participação nos Lucros ou Resultados, quando paga ou creditada em desacordo com lei específica. **Constitui requisito legal que as regras do acordo sejam estabelecidas previamente ao exercício a que se referem, já que devem constituir-se em incentivo à produtividade. As regras estabelecidas no decorrer do período de aferição não estimulam esforço adicional.** (grifo do autor)

(Acórdão nº 9202-007.289, de 23/10/2018)

PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS E RESULTADOS PLR. REQUISITOS DA LEI Nº 10.101/2000. AUSÊNCIA DE FIXAÇÃO PRÉVIA DE CRITÉRIOS PARA RECEBIMENTO DO BENEFÍCIO. DESCONFORMIDADE COM A LEI REGULAMENTADORA. INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÃO.

Os valores auferidos por segurados obrigatórios do RGPS a título de participação nos lucros ou resultados da empresa, quando pagos ou creditados em desconformidade com a lei específica, integram o conceito jurídico de Salário de Contribuição para todos os fins previstos na Lei de Custeio da Seguridade Social. **A ausência da estipulação entre as partes trabalhadora e patronal, de metas e objetivos previamente ao início do período aquisitivo do direito ao recebimento de participação nos lucros e resultados da empresa, caracteriza descumprimento da lei que rege a matéria.** Decorre disso, a incidência de contribuição previdenciária sobre a verba. (grifo do autor)

(Acórdão nº 9202-007.662, de 26/03/2019)

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. (grifo do autor)

(Acórdão nº 9202-007.943, de 17/06/2019)

PLR. AUSÊNCIA DE FIXAÇÃO PRÉVIA DE CRITÉRIOS PARA RECEBIMENTO DO BENEFÍCIO. DESCONFORMIDADE COM A LEI REGULAMENTADORA. INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÃO.

A ausência da estipulação, entre patrões e empregados, de regras e objetivos previamente ao início do período aquisitivo do direito ao recebimento de participação nos lucros e resultados da empresa, caracteriza descumprimento da

lei que rege a matéria, disso decorrendo a incidência de contribuição previdenciária sobre tal verba. (grifo do autor)

(Acórdão nº 9202-009.919, de 22/09/2021)

PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS OU RESULTADOS. REQUISITOS DA LEI Nº 10.101/2000. ACORDO FIRMADO AO FINAL DO EXERCÍCIO.

Constitui requisito legal que as regras do acordo da PLR sejam estabelecidas previamente, de sorte que os acordos firmados ao final do exercício acarretam a inclusão dos respectivos pagamentos no salário de contribuição. (grifo do autor)

Aduz o recorrente que a formalização dos ACTs nos anos seguintes ao período de referência ocorreu em razão de ser empresa pública, submetida a determinados regramentos que fogem sua autonomia, não sendo esta condição apreciada pela autoridade responsável pelo lançamento.

Com efeito, o art. 15 da Lei nº 8.212, de 1991 estabeleceu importante presunção legal que alarga o conceito de empresa definido na regra matriz de incidência do tributo previdenciário para abarcar órgãos e entidades da administração pública indireta, o que por certo inclui o recorrente:

(Lei nº 8.212, de 1991)

Art. 15. Considera-se:

I - empresa - a firma individual ou sociedade que assume o risco de atividade econômica urbana ou rural, com fins lucrativos ou não, **bem como os órgãos e entidades da administração pública direta, indireta e fundacional**; (grifo do autor)

Ainda que fuja da autonomia do banco cumprir determinados regramentos, entendo que seja descabido obedecer regras administrativas desobedecendo determinações contidas na lei tributária e, ainda, **a título de isenção de contribuições previdenciárias**, que em última análise financiam a seguridade social e, portanto, de fundamental importância para assegurar o direito à saúde, à previdência e assistência social, nos termos em rege o caput do art. 1º da Lei nº 8.212, de 1991.

O recorrente se insurge também quanto à invalidação dos acordos por descumprimento do art. 612 da CLT, não podendo, a seu sentir, os ACTs ter seus efeitos ignorados em processo administrativo fiscal e conforme a discricionariedade da Receita Federal, pois somente ao Judiciário cabe o afastamento da validade jurídica destes. Acrescenta que houve mudança legislativa, conforme alteração da Lei 10.101, de 2000 pela Medida Provisória nº 905, de 2019, dispensando a necessidade de participação dos sindicatos para negociação das PLRs, devendo referida modificação ser observada no contencioso.

Em exame à exação, verifico que a autoridade tributária se debruçou sobre a forma de ser dos ACTs firmados, **concluindo que os acordos de 2014 e 2015 não observaram**

o quórum mínimo exigido, conforme art. 612 da CLT, descumprindo o art. 2º, II da Lei nº 10.101, de 2000. **Além disso o fisco informou que não houve participação dos empregados e respectivos representantes sindicais na negociação e estipulação das metas constantes dos acordos de 2014 e 2015**, sendo estas elaboradas pela diretoria executiva e conselho de administração do banco, com olvido do art. 2º, *caput*, e inciso II da Lei nº 10.101, de 2000, **invalidando, portanto, os ACTs**:

(Refisc)

5.51 Segundo as listas de presença apresentadas à fiscalização (DOC. 07), o quantitativo de empregados do Banco da Amazônia S.A. que compareceu às assembleias gerais extraordinárias realizadas no Sindicato dos Bancários do Pará e Amapá em 20/10/2014 e 27/10/2015 totalizou 111 (cento e onze) e 155 (cento e cinquenta e cinco), respectivamente. (grifo do autor)

5.52 Nas GFIP das competências de outubro de 2014 e outubro de 2015 (meses em que ocorreram as assembleias) verifica-se um total de empregados (categoria 1) vinculados aos estabelecimentos da empresa igual a 3.089 (três mil e oitenta e nove) e 3.129 (três mil cento e vinte e nove), respectivamente (DOC. 15, fl. 4761). (grifo do autor)

5.53 Para cumprir o quórum previsto do art. 612 da CLT, a quantidade mínima de empregados do Banco da Amazônia S.A. que deveriam comparecer às assembleias das respectivas entidades sindicais para aprovar as regras das PLR, ou para autorizar formalmente a representação coletiva no processo de negociação, seria de 1.030 (um mil e trinta) empregados no acordo coletivo relativo ao ano de 2014 e 1.043 (um mil e quarenta e três) empregados no acordo referente ao ano de 2015, ou seja, 1/3 (um terço) dos interessados. (grifo do autor)

5.56 Sendo assim, foi apurado pela fiscalização que os acordos de PLR referentes aos anos de 2014 e 2015 foram celebrados sem a observância dos requisitos previstos do art. 612 da CLT, haja vista a inexistência de autorização dos empregados para que as confederações, federações ou sindicatos celebrassem os instrumentos coletivos e em razão do não atingimento do quórum mínimo de comparecimento e votação nas assembleias. (grifo do autor)

(...)

5. 63 Em resposta ao subitem 3.3 do Termo de Intimação Fiscal Nº 2, o sujeito passivo informou sobre os responsáveis pela estipulação das metas previstas dos acordos coletivos de PLR relativos ao ano de 2014 (DOC. 2, fl. 41), *ad litteram*:

(...) As metas foram definidas no Programa de Participação nos Lucros ou Resultados dos Empregados do Banco da Amazônia - PLR - Exercício 2014, aprovado pela Diretoria Executiva em sua reunião 3.921a, de 05/02/2014 e pelo Conselho de Administração, na sua 253a reunião, de 11/02/2014. Após análise regulamentar pelo Ministério da Fazenda, o DEST manifestou-se pelo deferimento em 18/05/2014, conforme o Ofício DEST-MP 854 (...)

5.64 Em resposta ao subitem 4.2 do Termo de Intimação Fiscal Nº 2, a fiscalizada esclareceu sobre os responsáveis pela estipulação da meta de volume de crédito de fomento para o ano de 2014, no valor de R\$ 5 bilhões, prevista dos acordos coletivos (DOC. 02, fl. 42), *in verbis*:

(...) A meta consta, juntamente com as demais, do Programa de Participação nos Lucros ou Resultados dos Empregados do Banco da Amazônia - PLR - Exercício 2014,

aprovado pela Diretoria Executiva em sua reunião 3.921a, de 05/02/2014 e pelo Conselho de Administração, na sua 253a reunião, de 11/02/2014. Após análise regulamentar pelo Ministério da Fazenda, o DEST manifestou-se pelo deferimento em 18/05/2014, conforme o Ofício DEST-MP 854 (...)

5.65 Em resposta ao item 3.3 do Termo de Intimação Fiscal Nº 5, a fiscalizada aduziu acerca dos responsáveis pela estipulação das metas relacionadas à apuração das PLR referentes ao ano de 2015 (DOC. 02, fl. 45), literalmente:

(.) As metas foram definidas no Programa de Participação nos Lucros ou Resultados dos Empregados do Banco da Amazônia - PLR - Exercício 2015, aprovado pela Diretoria Executiva em sua reunião 3.983a, de 31/10/2014 e pelo Conselho de Administração, na sua 244a reunião, de 04/11/2014. Após análise regulamentar pelo Ministério da Fazenda, o DEST manifestou-se pela aprovação do Programa em 02/04/2015, conforme o Ofício 10.2265/SE-MF (...)

5.66 Em resposta ao subitem 4.2 do Termo de Intimação Fiscal Nº 5, a empresa indicou os responsáveis pela estipulação da meta de volume de crédito de fomento para o ano de 2015, no valor de R\$ 5,6 bilhões, constante dos acordos coletivos de PLR firmados (DOC. 02, fl. 46), *in verbis*:

(...) A meta consta, juntamente com as demais, do Programa de Participação nos Lucros ou Resultados dos Empregados do Banco da Amazônia - PLR - Exercício 2015, aprovado pela Diretoria Executiva em sua reunião 3.983a, de 31/10/2014 e pelo Conselho de Administração em sua 244a reunião, de 04/11/2014. Após análise regulamentar pelo Ministério da Fazenda, o DEST manifestou-se pela aprovação do Programa em 02/04/2015, conforme o Ofício 10.2265/SE-MF (...)

5.67 No item 1 do Termo de Intimação Fiscal Nº 7 a empresa fiscalizada foi requisitada a comprovar, mediante documentação hábil, a efetiva participação dos empregados e de seus representantes sindicais na negociação e na estipulação das metas constantes dos acordos coletivos de PLR referentes aos anos de 2014 e 2015 (DOC. 01, fl. 22). (grifo do autor)

5.68 Em resposta (DOC. 02, fl. 51), a empresa informou que as notícias veiculadas na página eletrônica do Sindicato dos Bancários do Pará e Amapá (DOC. 08, fls. 330 a 351), as comunicações internas da empresa (DOC. 08, fls. 352 a 371) e as atas das assembleias gerais ocorridas em 20/10/2014 e 27/10/2015 (DOC. 06, fls. 287 a 290) - essas últimas já analisadas neste relatório comprovam a efetiva participação dos empregados e de seus representantes sindicais na estipulação das metas constantes dos acordos coletivos de PLR. (grifo do autor)

5.69 As respostas e a documentação apresentada à fiscalização indicam que as regras e metas dos programas de PLR propostos ao DEST (Ministério do Planejamento) foram estabelecidas ou estipuladas pela diretoria executiva e pelo conselho de administração do Banco da Amazônia S.A., sem a participação e o aceite dos empregados e/ou de seus representantes sindicais. Destarte, não houve a comprovação de que as regras e metas descritas nos acordos coletivos de PLR - pactuadas após o término dos respectivos períodos de aferição resultaram de um efetivo processo de negociação ocorrido entre a empresa e seus empregados, conforme exigido pelo caput do art. 2º da Lei nº 10.101 de 2000. (grifo do autor)

(...)

5.71 A participação dos empregados na negociação dos acordos de PLR, direta ou indiretamente, com a indispensável presença e anuência de seus representantes sindicais, é condição *sine qua non* para a validade e a eficácia jurídica desses pactos, porquanto a ausência da manifestação da vontade coletiva desses

trabalhadores, seja sob a ótica material ou formal, é suficiente para tornar nulos os instrumentos coletivos formalizados. (grifo do autor)

5.72 A pactuação de regras ou a estipulação de metas posteriormente ao término do período de referência dos indicadores de resultado, e sem a participação do sindicato dos trabalhadores, colide contra os requisitos positivados nos art. 2º, inciso II, e § 1º, inciso II, da Lei nº 10.101 de 2000, os quais exigem a ocorrência de um efetivo processo de negociação entre as partes, que culmine na pactuação das regras e metas aplicáveis ao acordo, previamente ao início do período de aferição.

Observo primeiramente que a análise da forma na realização dos acordos, inclusive com verificação do quórum exigido, ainda que busque na legislação trabalhista a respectiva matriz legal, restringiu-se às imposições da norma tributária estabelecidas para a distribuição de PLR com isenção. Dentro deste contexto a autoridade administrativa agiu nos limites de seu poder-dever estabelecido no art. 142 do CTN.

Ademais, quanto à alegada modificação da Lei nº 10.101, de 2000, com dispensa de participação dos sindicatos na negociação da PLR, destaco que a Medida Provisória nº 905, de 2019 teve sua vigência compreendida de 12/11/2019 a 18/08/2020, **portanto fora do período de ocorrência dos respectivos fatos geradores objeto do lançamento.**

Sem razão.

- b) Alegação de remuneração variável paga a diretores estatutários ou não com erro de rubrica

Quanto ao pagamento realizado para os diretores, empregados ou não, informa ocorrência de vício de rubrica, pois se trata de programa específico chamado Remuneração Variável Anual – RVA, conforme rege a Lei nº 6.404, de 1976, o estatuto do banco e orientação do SEST.

Há que se destacar, conforme relatório fiscal, que a fiscalização já considerou tratar de RVA, com análise pontual dos diretores, estatutários ou não, concluindo que a rubrica não foi oferecida à tributação, donde realizou o lançamento. Com efeito também destaco que não houve, tanto na impugnação assim como também no recurso, **a apresentação da razão efetiva e respectivo fundamento para os quais o recorrente discorda deste lançamento,** com o acréscimo que o conceito de salário-contribuição estabelecido no art. 28, I da Lei nº 8.212, de 1991 abarca a totalidade de rendimentos, com rol taxativo de isenção conforme as alíneas do §9º de referido artigo.

Portanto não há qualquer reparo a fazer no lançamento a esse título.

Sem razão.

- c) Alegação de ajuda-alimentação - não integração do salário - irrelevância do modo de pagamento (cartão eletrônico) - cesta-alimentação conforme ACT amparada na legislação e na orientação jurisprudencial – OJ SDI1-133

O recorrente aduz que a mudança de entendimento da Receita Federal, conforme as Soluções de Consulta SC COSIT nº 288, de 2018 e nº 35, de 2019, foi em razão da alteração na legislação trabalhista, art. 457, §2º da CLT, tendo esta somente reproduzido o entendimento jurisprudencial dos tribunais superiores, inexistindo cobrança de contribuições sociais a título de auxílio-alimentação, **especialmente considerando que a empresa já se encontrava inscrita no Programa de Alimentação do Trabalhador – PAT desde 1980 (OJ-SDI1-133)**, com o acréscimo de ser defeso desvincular o âmbito previdenciário do trabalhista, pois há interligação entre ambos os direitos obrigando o interprete a analisar conjuntamente.

Entende que o auxílio-alimentação tem caráter indenizatório, constante de ACT, não assumindo natureza salarial, com o acréscimo de expressa autorização de concessão ao amparo de ticket ou cartão amparado por portaria da Secretaria de Inspeção do Trabalho, inexistindo descumprimento das regras do PAT.

Cita a isenção na própria norma previdenciária, conforme art. 28, §9º, c da Lei nº 8.212, de 1991, que há entendimento jurisprudencial que permite inclusive o pagamento em dinheiro, ratificado pela própria RFB ao modificar orientação anterior através da SC COSIT nº 35, de 2019.

Há que se destacar que esta matéria já se encontra exaurida nos termos do PARECER nº 00001/2022/CONSUNIAO/CGU/AGU, aprovado pelo Presidente da República e, portanto, de aplicação obrigatória pelo Carf nos termos em que rege o art. 40, *caput* e §1º da Lei Complementar nº 73 de 1993 c/c art 98, parágrafo único, II d, Anexo do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 1.634/2023:

ASSUNTOS: AUXÍLIO-ALIMENTAÇÃO

EMENTA: Exame acerca da incidência da contribuição previdenciária sobre os valores recebidos pelo empregado na forma de tíquetes ou congêneres. Dissonância interna apontada pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional. Exame sob a disciplina do art. 28 da Lei nº 8.212/1991, até 10 de novembro de 2017. Natureza jurídica de parcela não salarial, para os fins da exação em testilha. Consequências concretas da decisão e princípio da eficiência. **O auxílio-alimentação na forma de tíquetes ou congêneres, mesmo antes do advento do §2º do art. 457, já não integrava a base de cálculo da contribuição previdenciária, nos termos do caput do art. 28 da Lei 8.212/1991.**(grifo do autor)

Sr. Consultor-Geral da União, 1. RELATÓRIO:

1. Em atenção à manifestação do Sr. Procurador-Geral da Fazenda Nacional encartada no DESPACHO Nº 25/2022/PGFN-ME (juntado na seq. 85), o Sr. Adjunto do Advogado-Geral da União, por intermédio do DESPACHO n. 00007/2022/ADJ/AGU (juntado na seq. 90), submeteu a esta Consultoria-Geral da União o exame acerca da incidência da contribuição previdenciária sobre os valores recebidos pelo empregado na forma de tíquetes, cartões ou vales-alimentação.

2. A Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional foi recentemente provocada pela Secretaria de Previdência do Ministério do Trabalho e Previdência, por intermédio da Nota Técnica SEI nº 59021/2021/ME, a rever o posicionamento relativo ao objeto da presente consulta - incidência da contribuição previdenciária sobre os valores recebidos pelo empregado na forma de tíquetes ou congêneres (cartões ou vales-alimentação).

3. Do exame da citada Nota Técnica SEI nº 59021/2021/ME da Secretaria de Previdência do Ministério do Trabalho e Previdência, extrai-se os contornos do objeto da presente consulta. No caso, centra-se na incidência de contribuição previdenciária sobre o auxílio-alimentação, considerado o período até 10 de novembro de 2017. Esta data de corte refere-se ao início de vigência da Lei n. 13.467/2017 (Reforma Trabalhista) que, no que tange ao objeto da presente consulta, alterou o art. 457 da CLT, assim dispondo em seu §2º, a saber:

(...)

5. Há, pois, dois marcos temporais bastante claros acerca do tema. O primeiro, sob a disciplina da alínea 'c' do §9º do art. 28 da Lei nº 8.212/1991, até 10 de novembro de 2017 e, o segundo, após esta data, sob o regramento do art. 457, §2º da CLT, na redação conferida pela Lei n. 13.467/2017.

6. Diante da disciplina do tema, operaram-se algumas controvérsias acerca da incidência da contribuição previdenciária sobre o auxílio alimentação, no período que transcorreu até o início de vigência do §2º do art. 457 da CLT. A Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional analisou e interpretou a temática em mais de uma oportunidade, tendo a última manifestação da Coordenação-Geral de Assuntos Tributários - CAT/PGFN reiterado manifestações anteriores, podendo ser assim sintetizada, conforme as conclusões do PARECER- SEI Nº 172/2019/CAT/PGACCAT/PGFN-ME, a saber:

"1-Até 10/11/2017, por força da regra decorrente da alínea 'c' do §9º do art. 28 da Lei nº. 8.212, de 1991, bem como da interpretação conformada no Ato Declaratório PGFN n. 03, de 24/11/2011[1], entende-se que somente o pagamento do auxílio-alimentação in natura não integra a base de cálculo da contribuição previdenciária, independentemente de a empresa ser filiada ao Programa de Alimentação do Trabalhador;

2-A partir de 11/11/2017, com a vigência da Lei n. 13.467/2017, que conferiu nova redação ao §2º do art. 457 da CLT, somente o pagamento do auxílio-alimentação em pecúnia integra a base de cálculo da contribuição previdenciária;

3-Desse modo, antes da Lei n. 13.467/2017, deve incidir contribuição previdenciária sobre a parcela paga a título de auxílio- alimentação em ticket e em outras formas a ele equiparáveis."

7. Após a edição do Parecer SEI nº 172/2019/CAT/PGFN-ME, de outubro de 2020, a PGFN foi novamente provocada a rever a questão pela Procuradoria-Federal Especializada do INSS, tendo concluído, por intermédio da Nota SEI nº 167/2021/CAT/PGACCAT/PGFN-ME, de outubro de 2021, no sentido de manutenção do posicionamento já firmado.

8. Em virtude da recente provocação feita pela Secretaria de Previdência, por intermédio da Nota Técnica SEI nº 59021/2021/ME, de dezembro de 2021, com vistas a, uma vez mais, ensejar a revisão do posicionamento relativo à incidência da contribuição previdenciária sobre o auxílio-alimentação recebido pelo empregado na forma de tíquetes ou congêneres, o Sr. Procurador-Geral da Fazenda Nacional consignou o posicionamento já firmado da PGFN, com o registro de não terem sido "identificadas razões para a alteração do entendimento defendido pela Administração Tributária federal". Contudo, ressaltou a existência de "dissonância interna" no âmbito

da Administração fiscal, apta a recomendar a presente provocação do Sr. Advogado-Geral da União, com vistas ao deslinde do tema, nos termos do art. 4º, X da Lei Complementar nº 73/1993.

2. EXAME DO OBJETO DA CONSULTA:

9. Após apreciar as manifestações acima identificadas, verifica-se que há, de fato, uma "dissonância interna" acerca da incidência da contribuição previdenciária sobre o auxílio-alimentação recebido pelo empregado na forma de tíquetes ou congêneres no período compreendido até 10 de novembro de 2017, quando do início de vigência do §2º do art. 457 da CLT, na redação conferida pela Lei n. 13.467/2017 (Reforma Trabalhista).

10. Após o referido início de vigência do §2º de art. 457 da CLT, na redação conferida pela Lei n. 13.467/2017, não há qualquer discrepância de entendimento no âmbito da Administração fiscal federal quanto à parcela do auxílio-alimentação em tíquetes ou congêneres não compor a base de cálculo da contribuição previdenciária. A questão centra-se, pois no período anterior - até 10 de novembro de 2017.

11. Como cediço, o auxílio alimentação pode ser fornecido (i) in natura, (ii) por intermédio de tíquetes, cartões ou vales alimentação (congêneres) ou (iii) em espécie. O exame da questão faz-se necessário diante da "dissonância interna" apontada pela PGFN, sob a égide normativa anterior ao início de vigência do §2º do art. 457 da CLT.

12. Como visto, trata-se do exame de parcelas a título de auxílio-alimentação como componentes da base de cálculo para a incidência tributária das contribuições previdenciárias de que tratam os incisos I, "a", e II do art. 195 da CF, instituídas pela Lei 8.212/1991. As referidas contribuições previdenciárias têm como base de cálculo o salário-de-contribuição, nos termos da Lei 8.212/91. Com fundamento na alínea 'c' do §9º do art. 28 da Lei 8.212/1991, não integrava o salário-de-contribuição a parcela in natura recebida de acordo com os programas de alimentação aprovados pelo Ministério do Trabalho e da Previdência Social, nos termos da Lei nº 6.321/1976.

13. Até a edição da Lei 13.467/2017, a alínea 'c' do §9º da Lei 8.212/91, excepcionava determinada modalidade do auxílio-alimentação como não integrante do salário-de-contribuição. No caso, "a parcela in natura" recebida de acordo com os programas de alimentação aprovados pelo Ministério do Trabalho e da Previdência Social, nos termos da Lei nº 6.321, de 14 de abril de 1976;".

14. Com fundamento na redação do referido dispositivo (alínea 'c' do §9º do art. 28 da Lei nº 8.212/1991), houve fundada discussão judicial acerca da parcela in natura estar, ou não, contida no salário -de-contribuição, a depender de a empresa ser inscrita, ou não, no Programa de Alimentação do Trabalhador - PAT, nos termos da Lei nº 6.321/1976. Conforme se depreende de todo o relato contido na Nota Técnica SEI nº 59021/2021/ME, da Secretaria de Previdência do Ministério do Trabalho e Previdência, após o desenrolar das discussões judiciais no âmbito do Superior Tribunal de Justiça, a Administração fiscal federal firmou o entendimento de que a inscrição da empresa no Programa de Alimentação do Trabalhador - PAT, não seria requisito necessário para os fins da parcela do auxílio alimentação in natura compor o salário-de-contribuição. O argumento central, fundado na reiterada jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça, foi o de que o auxílio-alimentação tem natureza não salarial e, portanto, digo eu, não estaria inserido na base de cálculo constante do caput do art. 28 da Lei 8.212/1991. Nesse sentido, foi editado o Ato Declaratório PGFN nº 3/2011, a saber:

"nas ações judiciais que visem obter a declaração de que sobre o pagamento in natura do auxílio-alimentação não há incidência de contribuição previdenciária".

JURISPRUDÊNCIA: Resp nº 1.119.787-SP (DJe 13/05/2010), Resp nº 922.781/RS (DJe 18/11/2008), EREsp nº 476.194/PR (DJ 01.08.2005), Resp nº

719.714/PR (DJ 24/04/2006), Resp nº 333.001/RS (DJ 17/11/2008), Resp nº 977.238/RS (DJ 29/11/2007).

15. É possível concluir, pelo cenário acima apresentado, que a parcela relativa ao pagamento in natura do auxílio alimentação não compõe a base de cálculo (elemento quantitativo do fato gerador) e, portanto, não há repercussão na incidência da contribuição previdenciária, independentemente de o sujeito passivo estar inscrito, ou não, no Programa de Alimentação do Trabalhador - PAT.

16. A jurisprudência elencada no Ato Declaratório PGFN nº 3/2011 fundamenta-se, basicamente, na natureza não salarial do pagamento in natura do auxílio-alimentação. Ademais, extrai-se, igualmente, da jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça, que quando o auxílio-alimentação é pago em espécie ou em valor creditado em conta corrente, em caráter habitual, integra a base de cálculo da contribuição previdenciária. Fica patente uma distinção muito firme entre o auxílio-alimentação (i) percebido in natura (não compõe a base de cálculo) daquele (ii) percebido em espécie ou creditado em conta corrente (compõe a base de cálculo).

17. Há um aspecto que precisa ser considerado, qual seja, o de que o deslinde do ponto acima destacado centrou-se na natureza jurídica da prestação. Por essa razão, estar, ou não, inscrito no PAT não teria relevância para que a parcela do auxílio in natura não viesse a compor a base de cálculo.

18. Em prosseguimento, estimo ser relevante estabelecermos o conteúdo e o alcance do aspecto quantitativo (o salário-de-contribuição) da norma de incidência da contribuição previdenciária, constante do caput do art. 28 da Lei 8.212/1991. Para o que interessa à presente consulta, é importante saber se a parcela percebida in natura título de auxílio-alimentação compunha, ou não, a referida base de cálculo já no exame do conteúdo de alcance do próprio caput do art. 28 da Lei nº 8.212/1991. Ou seja, se estão, ou não, inseridos no conceito de salário-de-contribuição constante do caput do art. 28 da Lei nº 8.212/1991.

19. Um questionamento faz-se pertinente: acaso o dispositivo em testilha (alínea 'c', §9º do art. 28 da Lei 8.212/1991) não excepcionasse a parcela in natura, ainda assim essa verba comporia o salário-de-contribuição? Sob outro enfoque: a alínea 'c' do §9º do art. 28 da Lei 8.212/1991 inovou em relação ao dispositivo que instituiu a base de cálculo (salário-de-contribuição) ou teve o condão de o explicitar? Parece-me que não houve inovação e essa conclusão guarda convergência, ao meu ver, com a fundamentação desenvolvida pelo Superior Tribunal de Justiça e que ensejou a edição do Ato Declaratório PGFN nº 03/2011. Digo isso porque, na minha leitura, o Superior Tribunal de Justiça desconsiderou o disposto na 'c', §9º do art. 28 da Lei 8.212/1991 porque se concentrou na natureza jurídica da parcela identificada diante da base de cálculo da exação, constante, agora sim, do caput do art. 28 da Lei nº 8.212/1991.

20. Sendo assim, ainda que não houvesse a previsão do dispositivo que procurou excepcionar o auxílio alimentação in natura da base de cálculo (alínea 'c', §9º do art. 28 da Lei 8.212/1991) não seria, igualmente, possível incluir tal parcela na base de cálculo por conta do constante no caput do art. 28 da Lei nº 8.212/1991. O que se fez foi explicitar algo que já constava do comando extraído do caput do artigo 28 da Lei 8.212/1991.

21. Para tanto, devemos voltar os olhos ao caput do artigo 28 da Lei nº 8.212/91 que não inclui, sob qualquer perspectiva, parcela in natura recebida com fins de auxílio-alimentação. Portanto, o dispositivo que afasta a inclusão da parcela in natura, em verdade, explicitou algo já contido no enunciado que estabeleceu a base de cálculo do tributo.

22. Temos, pois, duas premissas muito bem delimitadas, quais sejam: (i) pagamento in natura do auxílio alimentação não compõe a base de cálculo da contribuição

previdenciária, a despeito de a empresa estar inscrita, ou não, no Programa de Alimentação do Trabalhador - PAT; e (ii) o auxílio alimentação pago em espécie ou em valor creditado em conta-corrente, em caráter habitual, integra a base de cálculo da contribuição previdenciária.

23. Nesse contexto, surge o elemento fulcral dessa consulta, qual seja: saber se o auxílio-alimentação mediante tíquete ou congêneres está contido, ou não, na norma que instituiu o elemento quantitativo (salário-de-contribuição) da contribuição previdenciária. A Nota Técnica SEI nº 59021/2021/ME bem pontuou a aplicação dissonante no âmbito da Administração fiscal federal acerca da prestação do auxílio-alimentação por ticket ou congêneres estar, ou não, contida na base de cálculo da contribuição previdenciária, a ponto de o CARF, na atual quadra, ainda estar a debater sobre o tema. A propósito, conforme pontuado no Despacho nº 25/2022/PGFN-ME, "não há como negar a existência de precedentes recentes, de diversas turmas integrantes do CARF, em sentido contrário ao da exação defendida pela Administração Tributária", o que significa dizer que o auxílio em tíquete não integraria a base de cálculo.

24. Para ilustrar, ainda mais, como a análise de o auxílio-alimentação compor, ou não, a base de cálculo da contribuição previdenciária não mereceu todos os contornos interpretativos, faço referência a trecho da Nota SEI nº 167/2021/CAT/PGACCAT/PGFN-ME, a saber:

22. Em acréscimo à análise jurídico-tributária lançada no Parecer SEI n. 172/2019/CAT/PGACCAT/PGFN-ME, vale apenas destacar as recentes decisões

prolatadas no RESP 1.697.345/SP e no AgInt no REsp 1.784.950/PR, proferidos pelo Superior Tribunal de Justiça, dando conta, respectivamente, de que: "o auxílio-alimentação, também denominado tíquete-alimentação, quando recebido em pecúnia e com habitualidade, sujeitando-se à incidência de contribuição previdenciária, deve integrar o salário de contribuição para a apuração do salário de benefício da recorrente" e "não incide contribuição previdenciária sobre o auxílio-alimentação quando seu recebimento se der in natura, ou seja, quando é fornecido pela própria empresa".

25. Vejamos como a questão, de fato, merece maiores delineamentos. As decisões destacadas na Nota referem-se à "tíquete-alimentação" recebido "em pecúnia e com habitualidade". Por certo, o auxílio-alimentação percebido por tíquete ou congêneres não se realiza "em pecúnia". A questão referente ao auxílio alimentação percebido por tíquete ou congêneres, de fato, não está efetivamente equacionada, seja no âmbito administrativo fiscal, seja na seara judicial.

26. O foco para esclarecermos essa questão deverá ser voltado, uma vez mais, para o caput do art. 28 da Lei 8.212/1991 porque a alínea 'c' do §9º, explicitou algo já inserido no caput do artigo, não tendo o condão de inovar. Reitero que parece ser a melhor leitura de como caminhou a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça, ao compreender que o fator relevante para o auxílio-alimentação in natura compor, ou não, a base de cálculo da contribuição previdenciária foi a sua natureza não salarial, a despeito de qualquer outro elemento adicional. A normatividade completa para saber se o auxílio-alimentação compõe, ou não, a base de cálculo é extraída do caput do art. 28 da Lei nº 8.212/1991. Sendo assim, deve-se partir da mesma lógica e a aplicar em relação ao auxílio por tíquete ou congêneres. No caso, a lógica de que o fundamento legal, para tanto, encontra-se no caput do art. 28 da Lei nº 8.212/1991.

(...)

30. No exame da questão, antes da nova disciplina instituída pela Lei 13.467/2017, estabeleceu-se a conclusão de que o auxílio-alimentação in natura não compõe o salário de contribuição. Por sua vez, a jurisprudência posicionou-se no sentido de que a adesão ao PAT não tem relevância para que não incida contribuição previdenciária sobre

auxílio-alimentação in natura. No que se refere ao auxílio-alimentação em espécie, por sua vez, não houve dúvida fundada, tanto na Administração tributária como a na jurisprudência, no sentido de que compõe o salário-de-contribuição, base de cálculo da exação em apreço. Como se procurou demonstrar, a base normativa para tais conclusões encontra-se no caput do art. 28 da Lei 8.212/1991, dispositivo que inovou acerca da incidência de tais parcelas na composição da base de cálculo da contribuição previdenciária. Sob essa perspectiva, é preciso estabelecer se o auxílio-alimentação prestado em tíquete alimentação ou congênere tem ou não natureza salarial para os fins específicos de composição da base de cálculo prevista no caput do artigo 28 da Lei 8.212/1991.

31. A Secretaria de Previdência, na Nota Técnica SEI nº 59.021/2021/ME registrou que em diversos momentos houve manifestações da Administração no sentido de equiparar o auxílio-alimentação por tíquete ou congêneres com o auxílio in natura, com vistas a estabelecer a sua abrangência nos termos da alínea 'c' do §9º do art. 28 da Lei 8.212/1991. Cito o seguinte trecho:

(...)

34. De todo modo, parece-me que a conclusão mais pertinente é a de que o auxílio em tíquete ou congênere não compõe a base de cálculo da contribuição previdenciária em virtude do exame e do alcance do próprio caput do art. 28 da Lei nº 8.212/1991, em razão de sua própria natureza. O §2º do art. 457 da CLT, nesse pormenor (auxílio-alimentação que compõe a base de cálculo), explicitou algo que já está encartado no dispositivo que instituiu a base de cálculo da contribuição previdenciária, também não inovando no ordenamento. Portanto, o auxílio-alimentação na forma de tíquetes ou congênere, mesmo antes do advento do §2º do art. 457, já não integrava a base de cálculo da contribuição previdenciária, nos termos do caput do art. 28 da Lei 8.212/1991.

(...)

38. Do exame de toda a questão em testilha parece ter ficado evidenciado, de fato, uma fundada dúvida no âmbito da Administração fiscal federal acerca de o auxílio-alimentação em tíquete ou congêneres compor, ou não, a base de cálculo da contribuição previdenciária, antes da entrada em vigor do novel art. 457, §2º da CLT. Dessa feita, considerando as potenciais consequências práticas da definição da questão, bem detalhadas no DESPACHO Nº 25/2022/PGFN-ME, não me parece razoável, sob a perspectiva da repercussão concreta e do princípio da eficiência, permanecer dúvida acerca da interpretação mais adequada, no caso, a de que o auxílio alimentação em tíquete ou congênere não compôs a base de cálculo da contribuição previdenciária, em momento algum.

39. Conclui-se, pois, que o auxílio-alimentação na forma de tíquetes ou congênere, mesmo antes do advento do §2º do art. 457 da CLT, já não integrava a base de cálculo da contribuição previdenciária, nos termos do caput do art. 28 da Lei 8.212/1991. Em paralelo, sob perspectiva das consequências concretas da decisão e em deferência ao princípio da eficiência, igualmente, chegamos a mesma conclusão.

3. CONCLUSÃO:

40. **Ante o exposto, concluiu-se que o auxílio-alimentação na forma de tíquetes ou congêneres, mesmo antes do advento do §2º do art. 457 da CLT, já não integrava a base de cálculo da contribuição previdenciária, nos termos do caput do art. 28 da Lei 8.212/1991.**(grifo do autor)

Com razão.

III. CONCLUSÃO

Concluo por dar parcial provimento ao recurso voluntário interposto para retirar aquele crédito constituído em razão do auxílio-alimentação e cesta-alimentação fornecidos estes em cartão eletrônico.

É como voto!

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Duarte Firmino