



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

Processo n° 16327.720469/2010-04
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 2401-003.055 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 18 de junho de 2013
Matéria CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS
Recorrente DEUTSCHE BANK SA BANCO ALEMÃO
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2005 a 31/12/2007

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. GRATIFICAÇÕES NÃO AJUSTADAS. SALÁRIO INDIRETO. AUSÊNCIA COMPROVAÇÃO NATUREZA SALARIAL. IMPROCEDÊNCIA LANÇAMENTO.

Ao proceder ao lançamento, sobretudo exigindo verbas caracterizadas como salário indireto, além de indicar o fato gerador, a base de cálculo, matéria tributável e sujeito passivo, incumbe à autoridade lançadora comprovar que os valores destinados aos segurados empregados, de fato, encontram-se revestidos das características do salário de contribuição, inscritas no artigo 28, inciso I, da Lei n° 8.212/91, de maneira a demonstrar a sua natureza salarial, justificando a incidência das contribuições previdenciárias.

A simples indicação da denominação da verba, bem como do fundamento legal da exação, sem que haja um aprofundamento nas suas especificidades e formas de pagamentos, como procedido pela autoridade lançadora *in casu*, não tem o condão de amparar a tributação a título de remuneração/salário indireto, impondo seja decretada a improcedência dos levantamentos GR e GR1.

PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS E RESULTADOS DA EMPRESA - PLR. IMUNIDADE. OBSERVÂNCIA À LEGISLAÇÃO DE REGÊNCIA. ACORDO PRÉVIO AO ANO BASE. DESNECESSIDADE.

A Participação nos Lucros e Resultados - PLR concedida pela empresa aos seus funcionários, como forma de integração entre capital e trabalho e ganho de produtividade, não integra a base de cálculo das contribuições previdenciárias, por força do disposto no artigo 7º, inciso XI, da CF, sobretudo por não se revestir da natureza salarial, estando ausentes os requisitos da habitualidade e contraprestação pelo trabalho.

Somente nas hipóteses em que o pagamento da verba intitulada de PLR não observar os requisitos legais insculpidos na legislação específica,

notadamente artigo 28, § 9º, alínea “j”, da Lei nº 8.212/91, bem como MP nº 794/1994 e reedições, c/c Lei nº 10.101/2000, é que incidirão contribuições previdenciárias sobre tais importâncias, em face de sua descaracterização como Participação nos Lucros e Resultados.

A exigência de outros pressupostos, não inscritos objetivamente/literalmente na legislação de regência, como a necessidade de acordo prévio ao ano base, é de cunho subjetivo do aplicador/intérprete da lei, extrapolando os limites das normas específicas em total afronta à própria essência do benefício, o qual, na condição de verdadeira imunidade, deve ser interpretada de maneira ampla e não restritiva.

PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS E RESULTADOS. EXISTÊNCIA DE ACORDO PREVENDO REGRAS PARA PAGAMENTO DA VERBA. NÃO INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÕES.

Constatando-se que a empresa negociou com seus empregados as regras para aquisição do direito ao recebimento da PLR, as quais constam do acordo firmado anteriormente ao período de aquisição do direito, deve-se declarar a improcedência das contribuições lançadas sobre a parcela.

PAGAMENTO DA PLR EM AÇÕES. POSSIBILIDADE.

Não havendo qualquer restrição na Lei nº 10.101/2000 quanto à forma de pagamento da PLR, é possível que parte da verba seja paga em ações, desde que acordado com os empregados e tal avença conste no acordo de PLR.

FALTA DE PAGAMENTO DO TRIBUTO E DECLARAÇÃO INCORRETA EM GFIP. MULTA MAIS BENÉFICA. AFERIÇÃO CONSIDERANDO TODAS AS LAVRATURAS EFETUADAS NA AÇÃO FISCAL.

Nos casos em que tenha havido falta de recolhimento das contribuições e declaração incorreta dos fatos geradores em GFIP, para a aferição da multa mais benéfica, deve-se cotejar a soma da multa por inadimplemento da obrigação principal (art. 35 da Lei nº 8.212/1991) com a multa por descumprimento da obrigação acessória (§ 5.º do art. 32 da Lei nº 8.212/1991) com a atual multa de ofício (art. 35-A da Lei nº 8.212/1991), prevalecendo a que seja mais favorável ao contribuinte.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/01/2005 a 31/12/2007

PRAZO DECADENCIAL EXISTÊNCIA DE ANTECIPAÇÃO DE PAGAMENTO. NÃO RECONHECIMENTO DAS CONTRIBUIÇÕES APURADAS. APLICAÇÃO DO § 4. DO ART. 150 DO CTN.

Constatando-se antecipação de recolhimento para o período lançado, ainda que o sujeito passivo não tenha reconhecido a incidência de contribuições sobre as rubricas consideradas no lançamento, deve-se aferir o prazo decadencial pela regra constante do § 4. do art. 150 do CTN.

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Período de apuração: 01/01/2005 a 31/12/2007

MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL - MPF. EXAME DE DOCUMENTOS PRODUZIDOS ANTERIORMENTE AO PERÍODO

FISCALIZADO. DOCUMENTOS QUE INTERFEREM NA APURAÇÃO FISCAL. POSSIBILIDADE.

O fisco pode analisar documentos relativos a exercícios anteriores ao período delimitado no MPF, desde que estes tenham influência na apuração de contribuições relativas a competências sujeitas ao procedimento de auditoria.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/01/2005 a 31/12/2007

INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI OU ATO NORMATIVO. IMPOSSIBILIDADE DE CONHECIMENTO NA SEARA ADMINISTRATIVA.

À autoridade administrativa, via de regra, é vedado o exame da constitucionalidade ou legalidade de lei ou ato normativo vigente.

DECISÃO DO STF. SOBRESTAMENTO DOS PROCESSOS EM TRAMITAÇÃO NO CARF..

Somente devem ser sobrestados, nos termos do art. 62-A, § 1.º, do RI CARF, os processos cuja matéria tenha esteja em discussão no Supremo Tribunal Federal sob o rito do art. 543-B do Código de Processo Civil.

Recurso Voluntário Provido em Parte

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do colegiado, I) Por unanimidade de votos: a) rejeitar a preliminar de nulidade e de sobrestamento do feito; b) no mérito, dar provimento parcial para excluir do lançamento o levantamento DH apenas em relação ao exercício de 2005. II) Por maioria de votos: a) acolher a decadência até a competência 11/2005, vencida a Conselheira Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira que rejeitava; b) dar provimento parcial para declarar a improcedência dos levantamentos GR e GR1, vencido o Conselheiro Kleber Ferreira De Araujo (relator) que excluía os referidos levantamentos por vício material e a Conselheira Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira que excluía por vício formal; c) dar provimento parcial para declarar a improcedência dos levantamentos PL 2006/2007 e DH 2006, vencidos os Conselheiros Kleber Ferreira de Araujo (relator) e Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, que negavam provimento, por entender ser necessário a formalização de acordo previamente. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira. Ausência momentânea justificada Elias Sampaio Freire.

Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira - Presidente

Kleber Ferreira de Araújo – Relator

Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira – Redator Designado

Participaram do presente julgamento o(a)s Conselheiro(a)s Kleber Ferreira de Araújo, Igor Araújo Soares, Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Carolina Wanderley Landim e Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira.

Relatório

Trata-se de recurso interposto pela empresa acima em face do Acórdão n.º 16-33.084, de lavra da 11.ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento – DRJ em São Paulo I, a qual julgou improcedentes as impugnações apresentadas para desconstituir os seguintes Autos de Infração:

a) AI n.º 37.320.575-9: contribuições patronais para a Seguridade Social (inclusive o adicional de 2,5% previsto no parágrafo 1º do artigo 22 da Lei nº 8.212/91), contemplando também aquela destinada ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho – RAT; e

b) AI n.º 37.320.576-7: contribuições destinadas a outras entidades ou fundos (Salário Educação e INCRA).

Procuraremos a partir de agora sintetizar as informações contidas no relatório fiscal, fls. 24/38, o qual revela que os fatos geradores das contribuições lançadas foram os valores constates em folhas de pagamento, segregados nos seguintes levantamentos: participação nos lucros e resultados – PLR (levantamento PL); gratificação não ajustada (levantamento GR) e DB Share (levantamento DH).

Inicia o fisco relatando que os documentos e esclarecimentos acerca dos pagamentos efetuados pela empresa aos segurados a seu serviço, a título de participação nos lucros e resultados – PLR, revelaram que parte da verba foi paga em desacordo com a legislação de regência.

Após fazer a transcrição de convenções e acordos para pagamento da PLR firmados entre a atuada e o sindicato representativo dos seus empregados e da legislação que trata da incidência de contribuições previdenciárias, o fisco passa a apontar as desconformidades entre os pagamentos das verbas e a legislação.

PLR - exercício de 2005

a) de acordo com a cláusula 5, mesmo inexistindo lucro, a verba seria paga a título de participação nos resultados, todavia, sendo o programa de lucros e resultados, ambos compõem os parâmetros de aferição, o que revela uma contradição;

b) a cláusula 13 dispõe que, havendo superação de metas e resultados, não seria criado qualquer direito adicional, no entanto, há no “anexo I” a estipulação de PLR adicional;

c) o “anexo I” garante o pagamento de PLR mínima estipulada pela Convenção Coletiva de Trabalho firmada entre o sindicato patronal e o Sindicato dos Empregados em Estabelecimentos Bancários do Estado de São Paulo, a qual seria paga independentemente do empregado atingir as metas ou resultados;

d) contrariando a determinação legal de que as regras sejam objetivas, o pagamento da PLR adicional depende de avaliação subjetiva do chefe imediato;

e) as avaliações dos administradores não estão redigidas na língua portuguesa, fato que contraria a legislação;

f) os desempenhos das áreas e do grupo econômico são metas a serem observadas para pagamento da PLR adicional, todavia, não há comprovação de que tenham sido negociadas entre empresa e sindicato dos empregados;

g) nos termos do anexo, a PLR adicional será limitada a um valor definido pela direção do Banco no Brasil e no exterior, o que comprova que o montante da verba era definida por apenas uma das partes, não constando de acordo;

h) a definição da PLR adicional tem início com gestor de cada área do grupo, mediante a aferição do desempenho da empresa em relação ao desempenho global do grupo, do retorno gerado pela área e da performance individual. Verifica-se assim que as metas não constaram do programa e os parâmetros para verificação do desempenho do grupo não são claros;

i) a verba na realidade é uma gratificação para atender a determinações emanadas do exterior, uma vez que a PLR adicional teria que ser aprovada pelo Presidente da empresa no Brasil, que submeteria esta aprovação a dirigentes do grupo no exterior.

PLR - exercícios de 2006 e 2007

Além das falhas apontadas para o programa de 2005, verifica-se que as metas não foram acordadas antes do período aquisitivo, mas após o período (acordo de 2006, assinado em 12 de janeiro de 2007) e no final do período (acordo de 2007, assinado em 20 de dezembro de 2007).

Outras desconformidades comuns a todos os programas

a) uma das metas refere-se à rentabilidade do Banco em âmbito global, todavia, a Lei n.º 10.101/2000 prevê que os acordos devam ser feitos entre os empregados e a empresa para qual trabalham e não com o grupo econômico ao qual esta pertença;

b) não foram apresentados os resultados ou metas esperados para cada departamento ou divisão;

c) na meta “RESULTADO NA REALIZAÇÃO DE OBJETIVOS ANUAIS” consideram-se os resultados previstos e realizados dos objetivos individuais e/ou resultados de um evento específico (implantação de um projeto, lançamento de um produto, etc), sendo a pontuação dependente de um conceito de atingimento e excelência dado pelo gestor da área a cada colaborador;

d) para a meta citada no item acima, verifica-se que os objetivos do planejamento estratégico da sócia majoritária a serem cumpridos pelos administradores, não constam do acordo firmado com os empregados e não tem validade no Brasil por estar redigido em outra língua;

e) ainda falando da mesma meta, percebe-se que ela diz respeito à gratificação pela execução de um projeto existente ou que surja no decorrer do período aquisitivo;

f) A meta RESULTADO DO PMO (avaliação de performance) refere-se à avaliação individual do empregado, feita de forma subjetiva, não respeitando a determinação da lei específica para que os parâmetros de mensuração do cumprimento das metas seja objetivo;

Rubrica 117 – DB SHARE – Remuneração em Ações

Afirma o fisco que em todos os programas firmados pela empresa constam remunerações sob a forma de aquisição de ações, com trânsito pela folha de pagamento, cujas normas de regência estão também redigidas em inglês.

Esses pagamentos, acrescenta-se, são previstos em tabela, com possibilidade de revisão anual, dependente de decisão do empregador, representando, portanto, mera liberalidade.

No item 5.4 do relatório constam esclarecimentos dados pela empresa acerca do pagamento da rubrica, a qual consistia em concessão condicional de ações, que se concretizaria em prazo estipulado, caso o funcionário permanecesse na empresa até o término do referido prazo.

Outras questões apresentadas pelo fisco

Alegou-se que a decadência foi aferida pelo art. 173, I, do CTN, uma vez que os fatos geradores eram desconhecidos pelo fisco, ocasionando lançamento de ofício.

A multa, ressalta-se no relatório fiscal, foi imposta levando-se em consideração as alterações promovidas pela Lei n.º 11.941/2009, optando-se pelo valor mais favorável ao sujeito passivo, quando se comparou a multa aplicada com base na legislação vigente no momento da ocorrência dos fatos geradores e aquela calculada com esteio na norma atual.

Da decisão de primeira instância

Foi afastada pela DRJ a alegação de que as lavraturas teriam sido efetuadas em desconformidade com a legislação. Após citar as normas aplicáveis, concluiu o relator do voto condutor do acórdão que o fisco não se afastou da legalidade, tendo, inclusive apresentado todos os elementos necessários à empresa autuada para preparar sua defesa.

Não foi acolhida a suposta ocorrência de falhas no Mandado de Procedimento Fiscal – MPF. Para o órgão de primeira instância, o fisco tinha sim a prerrogativa de exigir documentos do ano de 2004 (acordos de PLR) para verificar fatos geradores ocorridos posteriormente, posto que permitido pela norma.

Ressaltou-se ainda a regularidade dos MPF quanto aos prazos de validade e o fato das lavraturas terem obedecido o termo final do último dos mandados.

Quanto à decadência, o órgão *a quo* foi enfático ao afastá-la, afirmando que não houve a declaração nem a inclusão dos fatos geradores auditados na base de cálculo considerada pela Autuada, não havendo o que se falar nem em apuração da contribuição devida, nem em recolhimento antecipado. Assim, a contagem do prazo de decadência foi efetuado pela norma do inciso I do art. 173 do CTN.

Para a DRJ, os acordos firmados pela empresa e seus empregados não apresentaram regras claras e objetivas para pagamento da verba. Também foi apontada a falta de negociação.

Ficou consignado no acórdão de primeira instância, fls. 655/699, que:

a) a previsão na cláusula 5.^a do acordo dispondo que, mesmo não sendo obtido lucro, poderia ser paga a PLR, fere a exigência legal da presença de regras claras e objetivas;

b) a tributação recaiu apenas sobre a PLR adicional;

c) o pagamento da PLR mínima a todos, independentemente do cumprimento de metas, fere a norma que trata do pagamento da verba;

d) a aferição de cumprimento das metas individuais por avaliações subjetivas fere a exigência legal de critérios claros e objetivos;

e) os documentos redigidos em língua estrangeira não servem de prova contra terceiros, não podendo ser aceitos sem a tradução, conforme determina o ordenamento jurídico brasileiro;

f) não há comprovação de que os parâmetros “desempenho das áreas” e “desempenho do grupo econômico” foram objeto de negociação entre empregados e patrão;

g) a estipulação no exterior do valor máximo da PLR adicional a ser paga denota a existência de critérios fixados unilateralmente;

h) os parâmetros de desempenho do grupo econômico não são claros e as metas a serem atingidas não constam do acordo, conforme reconhece a própria autuada, ao afirmar que os dados são sigilosos;

i) não há regras claras atinentes à aferição do desempenho individual dos empregados com vistas ao pagamento da PLR;

j) a interferência da performance do grupo no exterior, como é o caso do parâmetro definidor da rentabilidade global, fere a exigência de negociação entre empresa e empregados;

k) não há metas relativas ao resultado dos departamentos ou divisões;

l) a meta que trata da realização dos objetivos anuais também não apresenta clareza, haja vista traz exigências que não constam do acordo, a exemplo de objetivos estratégicos da sócia majoritária a ser cumprido pelos administradores. Essa meta revela-se ser uma gratificação por execução de projetos;

m) a meta avaliação de performance apresenta critérios puramente subjetivos;

n) para os exercícios de 2006 e 2007, as regras não foram fixadas durante o período aquisitivo, impedindo os empregados de saberem se os resultados estavam de acordo com as metas estipuladas;

o) as regras de pagamento de PLR mediante a oferta de ações (DB SHARE – remuneração em ações) não são claras, posto que as tabelas relativas a esse benefício poderiam ser alteradas unilateralmente pelo empregador;

p) as decisões do CARF colacionadas pela impugnante não tem efeito vinculante, limitando-se ao litígio sob apreciação, para comprovar essa assertiva, junta decisões deste Conselho em sentido contrário;

q) ao contrário do que afirma a impugnante, consta do Relatório Fiscal e definição legal do salário de contribuição, na qual os valores pagos a título de “Gratificação Não Ajustada”, código de rubrica 116 na Folha de Pagamento, se enquadram, posto que a Fiscalização não encontrou embasamento legal para a exclusão da incidência em relação a estes pagamentos;

r) não foram apreciadas as questões de inconstitucionalidade/ilegalidade de lei e decreto, por não possuir a DRJ competência para afastar os citados atos normativos;

s) o pedido de sobrestamento do feito até que se o Judiciário decida definitivamente sobre a constitucionalidade do adicional de 2,5% não encontra amparo na legislação;

t) aplicação da multa e dos juros está em consonância com a legislação, não merecendo censura o procedimento do fisco quanto a esse aspecto, além de que inexistiu a incidência de juros sobre a multa de ofício;

u) a inclusão dos gestores do sujeito passivo no relatório de representantes legais não representa responsabilização destes nessa fase processual, sendo procedimento meramente informativo.

No seu recurso, fls. 705/760, o sujeito passivo alegou, em síntese, os pontos que passaremos a mencionar.

O procedimento fiscal é nulo, posto que o fisco exigiu documentos de período anterior aos últimos cinco anos do início da ação fiscal, contrariando as disposições do MPF e da legislação de regência.

As competências 01 e 11/2005 são decadentes.

Não há no relatório fiscal qualquer indício de motivação para a tributação dos valores pagos a título de “Gratificações Não Ajustadas”.

Acerca do pagamento da PLR, faz um apanhado da legislação de regência, para concluir que o incentivo à produtividade deve ser tomado como regra geral, jamais como critério obrigatório a ser inserido em acordos para pagamento do benefício;

A apresenta quadro demonstrativo dos requisitos legais para pagamento da PLR e passa a discorrer sobre as formas de negociação para definir a concessão da verba.

A vasta amplitude de entidades patronais e de trabalhadores faz com que as convenções coletivas para o segmento bancário demande extensas negociações, até que se chegue a um critério que possa abranger todos os interessados. Diante desse contexto, nada

mais comum de que o critério eleito para pagamento de PLR nesse segmento fosse a lucratividade.

O Deutsche Bank é uma organização global que adota o modelo matricial para sua organização, segundo o qual todos os colaboradores podem ser demandados para os projetos da instituição, mesmo aqueles realizados em países diferentes. Assim, os objetivos são globais, não havendo espaço para que cada unidade, em cada país, fixe suas próprias diretrizes e atue isoladamente, posto que dependente das políticas emanadas da matriz.

Não é, portanto, de se estranhar que as negociações que envolvem a PLR tenham estabelecido metas financeiras que envolvam os resultados do Banco em nível global e não apenas da unidade brasileira.

Não há incoerência na “cláusula 5” do acordo de 2005, posto que o pagamento da PLR está baseado no desempenho mundial do grupo aferido pelos parâmetros de despesa, receita e resultados (isolada ou conjuntamente considerados). O pagamento da verba leva em conta também o desempenho das áreas da empresa no Brasil e o a performance individual dos empregados. Assim, mesmo não se verificando lucro é perfeitamente possível o pagamento em razão dos resultados obtidos.

Sobre essa aspecto é de se notar que a DRJ demonstrou incompreensão do acordo, além de tentar atribuir validade ao argumento lançado pelo fisco, inovando em critério jurídico do lançamento.

Na “cláusula 13” do acordo firmado entre a empresa e seus empregados (PLR adicional) estipula-se que eventual superação de metas não cria direito adicional, todavia esta cláusula refere-se apenas ao acordo não tratando do valor da PLR decorrente da convenção coletiva (PLR mínima). Portanto, não há qualquer incoerência com o contido no “anexo I”, o qual prevê a existência da PLR mínima e da PLR adicional, uma vez que a “cláusula 13” dispôs que não haveria acréscimo de pagamento da verba, além daquele previsto no acordo, não fazendo qualquer referência às disposições da convenção, que garantiam a PLR mínima.

Ao contrário do entendeu a DRJ, o pagamento de PLR mínima não contraria a Lei n.º 10.101/2000. As metas contidas em um acordo de participação nos lucros deve levar em conta o instrumento utilizado e o contexto negocial no qual se insere. Nesse sentido, levando-se em conta que a categoria de bancários sempre busca uma maior participação no lucro dos empregadores, o fato do pagamento da verba ocorrer em valor fixo e condicionado à lucratividade da empresa, não retira a característica de incentivo à produtividade que lhe é inerente.

Carece de razão o argumento da DRJ de que os pagamentos da PLR estariam lastreados em critérios subjetivos. Em conformidade com as disposições contidas nos acordos, as avaliações de desempenho individual seguem os critérios de execução, implantação, realização e fechamento de projetos, bem como excelência operacional e gestão de pessoas.

O referidos critérios, claros e objetivos, foram eleitos após amplas negociações entre as partes, refletindo, assim, o que há de mais relevante nas atividades desenvolvidas pelos empregados da autuada.

As metas de excelência operacional e gestão de pessoas, embora não identificáveis para um leigo, eram aferidas pelos superiores hierárquicos dos empregados, não havendo o que se falar em subjetividade.

O fato de alguns documentos se apresentarem em língua estrangeira não pode ser utilizado como fundamento para se afirmar que os acordos não possuem regras claras e objetivas. Além de que o programa de metas é mundial, por isso, elaborado em língua de compreensão universal.

Os parâmetros de desempenho das áreas e do grupo de empresas, ao contrário do que ficou decidido em primeira instância, foram negociados conforme o “Anexo II ao Acordo de Participação em Lucros ou Resultados do Deutsche Bank Brasil”.

Deve ser repelida a afirmação do fisco, adotada pela DRJ, de que o acordo não poderia prever a fixação do limite máximo da PLR por apenas uma das partes, posto que colocaria esta parte em posição mais vantajosa.

Em primeiro lugar, a lei de regência não exige que o acordo de PLR fixe um limite máximo a distribuir. Por outro lado foi pactuado previamente a fixação do limite superior do lucro pelo grupo de empresas do qual faz parte a recorrente. Não se percebendo imposição por uma das partes, como sugeriu o fisco.

A afirmação da auditoria de que os critérios para pagamento do PLR adicional deveriam constar no acordo ou em anexo e de que os parâmetros de desempenho do grupo não seriam claros deve ser rechaçada.

O critério negociado e eleito pelas partes para balizar a distribuição de PLR está clara e inequivocamente previstos nos acordos de PLR, conforme transcrição de partes dos anexos dos acordos de 2005, 2006 e 2007.

Quanto à meta vinculada a esse critério, esta não consta no corpo do acordo, seja por se tratar de dado sigiloso, seja por ausência de disposição legal neste sentido.

Essas mesmas observações são aplicáveis aos demais critérios balizadores da distribuição de PLR: “retorno gerado pela área”, “metas atingidas e planejadas” e “performance individual”. Observa-se em relação a todos esses parâmetros, as partes integrantes do Acordo de PLR estavam cientes de que a distribuição de PLR deveria ser realizada nesses termos.

Pode-se concluir, com base nas considerações acima e em decisões do CARF, que mereceram transcrição, que o fato dos acordos de PLR do recorrente não detalharem os números relacionados às metas que balizam os acordos de PLR não significa que deixaram de fixar regras claras e objetivas quanto ao direito substantivo da PLR.

A previsão nos acordos de que a definição dos valores a distribuir estaria sujeita ao crivo do Presidente da empresa no Brasil, bem como do crivo dos representantes do grupo no exterior foi motivo de negociação e visa ao integral cumprimento do acordo, já que aqueles responsáveis pela sua aprovação são aqueles a quem cabe manter o equilíbrio da empresa no Brasil e em âmbito mundial.

Também não se sustenta o argumento de que as metas só poderiam se referir a unidade da empresa no Brasil, não podendo contemplar todo o grupo, posto que carente de fundamento legal e vai de encontro à lógica dos acordos de PLR.

Os critérios que balizaram os pagamentos de PLR eram de conhecimento prévio de todos os empregados do recorrente, sendo irrelevante a data de assinatura dos acordos, não havendo o que se falar na invalidação dos seus conteúdos em razão de haverem sido subscritos ao final da negociação da data-base.

Quando a empresa quis remunerar o desempenho individual de seus empregados o fez na forma de concessão de bônus, totalmente desvinculado da PLR, sobre os quais foram efetuados os recolhimentos das contribuições devidas.

Não incidindo contribuições previdenciárias sobre a PLR paga em dinheiro, também não deve incidir sobre a parcela paga em ações da companhia. São pagamentos distintos, mas que possuem única natureza: PLR.

A cobrança do adicional de 2,5% afronta o princípio da isonomia e do equilíbrio, bem como da legalidade, devendo ser afastada. Caso não seja esse o entendimento, o julgamento dessa questão deverá ficar sobrestado até ulterior decisão proferida pelo Supremo Tribunal Federal sobre a questão, conforme determina o art. 62-A do Regimento Interno do CARF.

A multa deve ser revista, posto que a metodologia atualmente em vigor (0,33% ao dia, limitada a 20%) é mais benéfica ao recorrente em todos os períodos.

Também não deve ser acatada a metodologia que prevê a comparação da soma da multa decorrente da falta de pagamento do tributo e da multa pelo descumprimento da obrigação acessória relativa a omissões na GFIP (legislação anterior) com a multa de ofício – 75% (legislação atual). A comparação de multas referentes à obrigações distintas (principal e acessória) deve ser feita separadamente, não sendo razoável comparar-se multa por descumprimento de obrigação acessória com multa por atraso no pagamento do tributo. Esse entendimento já foi manifestado pela Câmara Superior de Recursos Fiscais do CARF.

A majoração da multa de mora no tempo (art. 35 da Lei n.º 8.212/1991), faz com que esta assumam função compensatória, típica dos juros, configurando *bis in idem*.

Ao final, com fundamento nos argumentos apresentados, pede a reforma da decisão de primeira instância, com conseqüente cancelamento dos AI.

É relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Kleber Ferreira de Araújo, Relator

Admissibilidade

O recurso merece conhecimento, posto que preenche os requisitos de tempestividade e legitimidade.

Preliminar de nulidade

Alega o recorrente que o procedimento seria nulo posto que, ao exigir documentos relativos ao exercício de 2004, o fisco extrapolou o período fixado no MPF (01/2005 a 12/2007), alcançando período em que a empresa já não estava mais obrigada a exibir os documentos.

Essa alegação não deve prosperar. Vejamos o que diz a Portaria RFB nº 11.371/07, no art. 7º, § 3º, a qual estabelece as normas de execução de procedimentos fiscais relativos à apuração de tributos administrados pela RFB, atualizada pela Portaria RFB nº 547, de 09/04/2010:

“§ 3º Na hipótese de se fixar o período de apuração correspondente, o MPF-F alcançará o exame dos livros e documentos, referentes a outros períodos, com vista a verificar os fatos que deram origem a valor computado na escrituração contábil e fiscal do período fixado, ou dele sejam decorrentes.”

Inexiste, portanto, a nulidade alegada pela recorrente, sendo improcedente a assertiva que a Fiscalização exorbitou os limites do MPF nº 08.1.66.00-2009-00411-8, ao examinar acordos e convenções coletivas de PLR, celebrados anteriormente a 2005, e fornecidos pela própria empresa, pois o pagamento das verbas deles decorrentes deu-se no período abrangido pelo MPF (01/2005 a 12/2007), sendo deste período as correspondentes contribuições exigidas nos AI sob cuidado.

Decadência

É cediço que, com a declaração de inconstitucionalidade do art. 45 da Lei n.º 8.212/1991 pela Súmula Vinculante n.º 08, editada pelo Supremo Tribunal Federal em 12/06/2008, o prazo decadencial para as contribuições previdenciárias passou a ser aquele fixado no CTN.

Quanto à norma a ser aplicada para fixação do marco inicial para a contagem do quinquídio decadencial, o CTN apresenta três normas que merecem transcrição:

Art. 150 (...)

§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado,

considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

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

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

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

(...)

A jurisprudência majoritária do CARF, seguindo entendimento do Superior Tribunal de Justiça, tem adotado o § 4.º do art. 150 do CTN para os casos em que há antecipação de pagamento do tributo, ou até nas situações em que, com base nos elementos constantes nos autos, não seja possível se chegar a uma conclusão segura sobre esse fato.

O art. 173, I, tem sido tomado para as situações em que comprovadamente o contribuinte não tenha antecipado o pagamento das contribuições, na ocorrência de dolo, fraude ou simulação e também para os casos de aplicação de multa por descumprimento de obrigação acessória.

Por fim, o art. 173, II, merece adoção quando se está diante de novo lançamento lavrado em substituição ao que tenha sido anulado por vício formal.

Na situação sob enfoque, verifica-se que, embora não haja relatórios discriminando as guias de recolhimento apresentadas ou o abatimento de créditos do contribuinte no Discriminativo do Débito, os autos levam a concluir que havia guias de recolhimento para o período, uma vez que o Termo de Encerramento da Ação Fiscal – TEAF, fl. 26, traz a informação de que foram apurados créditos apenas sobre parte da PLR paga aos empregados e sobre pagamentos a administradores, levando-nos a concluir que sobre a folha normal de salários dos empregados a empresa efetuava o recolhimento das contribuições previdenciárias.

Assim, seguindo a jurisprudência majoritária do CARF, entendo que deva ser aplicada a norma do art. 150, § 4.º, do CTN, para a contagem do prazo de decadência, mesmo verificando que o sujeito passivo não reconheceu a incidência de contribuições sobre as bases de cálculo apuradas.

Esse posicionamento conduz à conclusão de que devam ser excluídas pela caducidade as competências até 11/2005, haja vista que a cientificação do lançamento ocorreu em 31/12/2010.

Gratificações não ajustadas

Na decisão recorrida justifica-se a procedência das contribuições incidentes sobre a rubrica “gratificação não ajustada” pelo fato de que esta estaria incluída no conceito de salário-de-contribuição, previsto no inciso I do art. 28 da Lei n.º 8.212/1991.

A DRJ entendeu que o fisco, por haver mencionado a definição legal de salário-de-contribuição no seu relatório, já estaria a justificar a incidência de contribuições

sobre a rubrica em destaque, posto que ela não se enquadra nas hipóteses de isenção/não incidência previstas no § 9.º do art. 28 da Lei n.º 8.212/1991. Por esse raciocínio, não haveria necessidade de especificar os motivos que ensejaram a incidência tributária sobre a rubrica “gratificações não ajustadas”.

No recurso, a empresa questiona o fato do fisco não haver fundamento a tributação sobre a parcela, posto que possui natureza alheia ao contrato de trabalho, aos serviços prestados e à remuneração dos empregados. Afirma que se trata de pagamento único e atrelado ao desligamento do empregado da empresa, o que comprova sua natureza não remuneratória.

De fato, relendo o relatório de trabalho do fisco não verificamos qualquer fundamentação específica para incidência de contribuições sobre a verba denominada “gratificações não ajustadas”.

Apesar do esforço da decisão de primeira instância para justificar o acerto do procedimento fiscal, entendemos que a menção exclusiva à lei não é suficiente para embasar essa tributação. É que a verba sob comento não é um valor pago corriqueiramente em folha, a exemplo de salários, horas extraordinárias, descanso semanal remunerado, etc. Na verdade, trata-se de pagamento único efetuado apenas quando da rescisão do contrato de trabalho, não sendo tão evidente a incidência de contribuições sobre a mesma.

Ao não trazer argumentos que justificassem a apuração sobre essa parcela, o fisco negligenciou os ditames do art. 142 do CTN, *verbis*:

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

A ausência de motivação para se considerar o pagamento da parcela “gratificações não ajustadas” como fato gerador de contribuições, representa desatendimento à norma acima, não se verificando o cumprimento do dever de provar a ocorrência da hipótese de incidência tributária.

A omissão apontada acarreta em lesão ao direito do sujeito passivo de se defender, atropelando o disposto no II do art. 50 da Lei n.º 9.784/1999, a qual regula o processo administrativo federal. Eis o dispositivo:

Art. 50. Os atos administrativos deverão ser motivados, com indicação dos fatos e dos fundamentos jurídicos, quando:

(...)

II - imponham ou agravem deveres, encargos ou sanções;

A falta de motivação gera uma ilegalidade que é punida com a nulificação do ato, nos termos do art. 53 da mesma Lei:

Art. 53. A Administração deve anular seus próprios atos, quando eivados de vício de legalidade, e pode revogá-los por motivo de conveniência ou oportunidade, respeitados os direitos adquiridos.

É esse o entendimento que tem prevalecido na jurisprudência administrativa como se pode ver das decisões do CARF, com ementas abaixo reproduzidas:

*ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS
Período de apuração: 01/01/2005 a 31/12/2005 LANÇAMENTO.
NULIDADE. AUSÊNCIA DA DEMONSTRAÇÃO DA
OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR. VÍCIO DE NATUREZA
MATERIAL. OFENSA AO ART. 142 DO CTN.*

Quando a fiscalização deixa de consignar no relatório fiscal, juntamente com os seus anexos, todas as informações de fato e de direito necessárias a plena compreensão dos fundamentos do lançamento, bem como aptas a demonstrar de forma clara e precisa a ocorrência do fato gerador das contribuições lançadas, deve ser acatado o pedido para o reconhecimento de ofensa ao art. 142 do CTN, declarando-se nula a parte do lançamento, que veio desprovida de provas que demonstrem o acerto das conclusões da fiscalização para considerar como incidentes, in casu, as contribuições previdenciárias.

*PAGAMENTOS EFETUADOS A COOPERATIVA DE
TRABALHO MÉDICO. ART. 22, IV, DA LEI 8.212/91.
ALEGAÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE. Não cabe ao
CARF a análise de constitucionalidade da legislação tributária.*

*SELIC. LEGALIDADE. De acordo com o enunciado de Súmula
CARF n. 04, é legítima a aplicação da taxa SELIC para a
cobrança de créditos tributários inadimplidos em época própria.*

Recurso Voluntário Provido em Parte.

(Acórdão 2402-002.672, de 19/04/2012)

*ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS
Período de apuração: 01/12/1997 a 31/12/1998*

Ementa: NULIDADE DO LANÇAMENTO.

A ausência da efetiva comprovação do fato gerador demonstrando a subsunção do ocorrido aos critérios legais relativos à contribuição previdenciária implica em nulidade por vício material.

Processo Anulado

(Acórdão 2302-002.235, de 21/11/2012)

Diante das evidências acima narradas, que sugerem procedimento fiscal em confronto com a legislação e a jurisprudência predominante, deve-se declarar, por vício material, a nulidade do levantamento GR e GR1, relativos à rubrica “gratificações não ajustadas”.

Participação nos lucros ou resultados

Conforme relatado, no período auditado, o pagamento da verba PLR foi efetuado com base em dois instrumentos de negociação:

a) convenção coletiva de trabalho, firmada por diversas entidades sindicais patronais e de trabalhadores, a qual previa o pagamento de uma parcela fixada em função da lucratividade da empresa. Esta parcela foi denominada PLR mínima ou básica;

b) comissão composta por representantes do empregador e dos empregados, a qual se convencionou denominar PLR adicional, paga mediante duas sistemáticas: pecúnia e distribuição de ações (para segurados com PLR acima de determinado limite).

O fisco, em síntese, motivou a tributação por desatender a Lei n.º 10.101/2000, quanto aos seguintes aspectos:

a) para os acordos de 2006 e 2007, falta de estipulação prévia, posto que foram assinados em 12/01/2007 e 20/12/2007, respectivamente; e

b) para os acordos de 2005, 2006 e 2007, falta de regras claras e objetivas acerca das condições a serem implementadas para que os empregados fizessem jus ao benefício.

Sobre esse tema, é de bom alvitre que façamos um breve passeio pela legislação de regência. A participação dos empregados no lucro das empresas tem sede constitucional no Capítulo que trata dos Direitos Sociais. Eis o que preleciona a Carta Máxima:

Art. 7º São direitos dos trabalhadores urbanos e rurais, além de outros que visem à melhoria de sua condição social:

(...)

XI - participação nos lucros, ou resultados, desvinculada da remuneração, e, excepcionalmente, participação na gestão da empresa, conforme definido em lei;

(...)

Atendendo a essa previsão, veio ao mundo legal a Medida Provisória n.º 794/2004, sucessivamente reeditada até a conversão na Lei n. 10.101/2000. O art. 1. desse diploma normativo dispõe:

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

Pois bem, esse diploma veio normatizar diversos aspectos atinentes à participação dos trabalhadores no resultado do empregador, tais como: forma de negociação, impossibilidade de substituição da remuneração por esse benefício, periodicidade, isenção tributária, etc.

Vale a pena, já que fundamental na solução desta contenda, transcrever o art. 2.º da lei que rege a participação nos lucros pelos empregados:

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

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

II - convenção ou acordo coletivo.

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

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

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

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

A Lei n. 8.212/1991, na que a alínea “j” do § 9. do art. 28, que regula a isenção previdenciária sobre a participação nos lucros, prevê que não haverá a incidência de contribuições previdenciárias sobre a citada verba, mas condiciona o benefício fiscal ao pagamento da parcela dos resultados em conformidade com a lei específica, no caso a Lei n. 10.101/2000. Eis o dispositivo:

Art. 28. (...)

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

(...)

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

(...)

A conclusão do fisco foi de que a verba PLR, tendo parcialmente sido paga em desconformidade com a lei de regência, deveria sofrer a tributação sobre a parcela denominada PLR adicional. Analisemos então, cada um dos motivos apontados pelo fisco para demonstrar que houve pagamentos do benefício em questão ao arrepio da Lei n.º 10.101/2000.

Existência de acordo prévio à aquisição do direito

Sobre essa questão, verifica-se que essa turma tem decidido que não havendo acordo prévio para pagamento de PLR estaria descumprida a lei de regência. Vale a pena transcrever as ementas de duas decisões aqui prolatadas:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2002 a 31/03/2005

PREVIDENCIÁRIO - CUSTEIO - NOTIFICAÇÃO FISCAL DE LANÇAMENTO - PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS - PARCELA INTEGRANTE DO SALÁRIO-DE-CONTRIBUIÇÃO - INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS - DESCUMPRIMENTO DAS REGRAS DA LEI 10.101/2000.

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

O pagamento de participação nos lucros e resultados em desacordo com os dispositivos legais da lei 10.101/00, quais sejam, existência de acordo prévio ao exercício, bem como a existência de regras previamente ajustadas, enseja a incidência de contribuições previdenciárias, posto a não aplicação da regra do art. 28, §9º, "j" da Lei 8.212/91. (grifamos)

RECURSO VOLUNTÁRIO NEGADO.

(Acórdão 2401.00.570, de 20/08/2009)

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/03/2005 a 31/12/2006

PREVIDENCIÁRIO CUSTEIO AUTO DE INFRAÇÃO OBRIGAÇÃO PRINCIPAL CONTRIBUIÇÃO DESTINADA A TERCEIROS SALÁRIOS INDIRETOS DESCUMPRIMENTO DO ART. 28, § 9º DA LEI 8212/91.

Cumpre observar que fiscalização da DRFB possui competência para arrecadar e fiscalizar as contribuições destinadas a terceiros, conforme art. 94 da Lei 8.212/91.

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

SALÁRIO INDIRETO ABONO ÚNICO VALE TRANSPORTE PAGO EM DINHEIRO NATUREZA SALARIAL AÇÃO JUDICIAL ANTERIOR AO LANÇAMENTO.

Importa renúncia às instâncias administrativas a propositura pelo sujeito passivo de ação judicial por qualquer modalidade

processual, antes ou depois do lançamento de ofício, com o mesmo objeto do processo administrativo.

SALÁRIO INDIRETO PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS PERIODICIDADE PARCELA INTEGRANTE DO SALÁRIO-DE-CONTRIBUIÇÃO INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS AUSÊNCIA DE ACORDO PRÉVIO QUE POSSIBILITE OS EMPREGADOS CONHECIMENTO DOS RESULTADOS.

O pagamento de PLR com base de dois acordos concomitantemente, encontra-se em desacordo com os preceitos da lei 10.101/2000, devendo incidir contribuição previdenciária, sobre a totalidade dos pagamentos realizados.

Não há que se falar em regular negociação coletiva, quando o acordo é firmado, no final do exercício, ou mesmo após o término deste. (grifamos)

(...)

Recurso Voluntário Provido em Parte

(Acórdão n.º 2401-02.251, de 20/01/2012)

Essas duas decisões demonstram que, para a essa Turma de Julgamento, uma exigência da lei de regência é a negociação entre empregados e patrões visando ao estabelecimento das regras que definirão o pagamento da PLR, as quais devem ser prévias à aquisição do direito à percepção da verba.

Peço licença para transcrever excerto do voto da Conselheira Elaine Cristina Vieira, quando tratou com maestria da questão:

“Como é sabido, o grande objetivo do pagamento de participação nos lucros e resultados e a participação do empregado no capital da empresa, de forma que esse se sinta estimulado a trabalhar em prol do empreendimento, tendo em vista que o seu engajamento, resultará em sua participação (na forma de distribuição dos lucros alcançados). Assim, como falar em engajamento do empregado na empresa, se o mesmo não tem conhecimento prévio do quanto a sua dedicação irá refletir em termos de participação. É nesse sentido, que entendo que a lei exigiu não apenas o acordo prévio ao trabalho do empregado, ou seja, no início do exercício, bem como o conhecimento por parte do trabalhador de quais as regras (ou mesmo metas) que deverá alcançar para fazer jus ao pagamento.

Vejamos o que diz o art. 2º, § 1.º da lei 10.101/2000:

§ 1.º 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:

Assim, ao descumprir os preceitos legais e efetuar pagamentos de participação nos lucros, sem a existência de acordo prévio e estabelecimento de metas, o recorrente

assumiu o risco de não se beneficiar pela possibilidade de que tais valores estariam desvinculados do salário.”

(Acórdão 2401.00.570, de 20/08/2009)

De fato, a lógica que preside o pagamento da PLR visa à integração capital-trabalho, de modo que o trabalhador, sabendo que pode participar dos lucros/resultados obtidos pelo seu empregador, possa sentir-se motivado a dar sua colaboração para o atingimento das metas que lhe darão direito a percepção do benefício.

Por esse motivo, exige a lei que a negociação fixe regras claras e objetivas prevendo como serão adquiridos os direitos à participação. Sem a existência de acordo prévio ao período aquisitivo do direito, não há como o empregado acompanhar se as metas estão sendo atingidas, ficando impedido de cotejar os resultados obtidos com as regras claras e objetivas referidas na lei.

De se concluir, então, que acordo existente somente no final do período de aquisição a PLR desatende aos comandos da Lei n.º 10.101/2000, impedindo que se aplique sobre a verba a exclusão do salário-de-contribuição prevista na alínea “j” do § 9.º do art. 28 da Lei n.º 8.212/1991. Considera-se, portanto, procedentes as contribuições incidentes, nos exercícios de 2006 e 2007, sobre as verbas abrangidas sob o levantamento PL.

Inexistência de regras claras e objetivas para pagamento da PLR

Acusa o fisco, elencando vários motivos, que os acordos para percepção da PLR contrariam a lei de regência, por não possuírem regras claras e objetivas para fixação do direito ao recebimento da verba.

Observa-se dos autos (fls. 333/336), que os parâmetros para aferição do direito ao PLR, acordados pela comissão formada por representantes de empregados e empregadores, foram os seguintes:

- a) lucro/prejuízo global do Banco;
- b) lucro/prejuízo global da área de negócio;
- c) resultado do departamento ou divisão;
- d) resultado na avaliação dos objetivos anuais;
- e) resultado da avaliação de performance (PMO).

A fl. 335 consta tabela, onde são apresentados os pesos correspondentes a cada uma das metas que influenciam na fixação da PLR. À fl. 336, apresenta-se dois modelos de calcula da PLR em número de salários do empregado.

O fisco tenta desqualificar os acordos sob a alegação de que as regras não são claras; que a convenção coletiva prevê o pagamento da verba independentemente do cumprimento de qualquer meta; que há metas que são redigidas em idioma estrangeiro; que há metas que dependem de desempenho de unidades do grupo situadas no exterior e que o fato do limite máximo do pagamento do PLR ficar sujeito a aprovação do Presidente do Banco no Brasil e de Diretores de unidades no exterior indica que as regras para pagamento do PLR são

unilaterais. Todos esses fatos, no entender da fiscalização, seriam indicativos de que houve descumprimento da Lei n.º 10.101/2000 em razão da ausência de regras claras e objetivas para definição do pagamento da verba.

Respeitando o entendimento em sentido contrário, não concordamos com o posicionamento do fisco, o qual foi chancelado pela decisão de primeira instância.

A Lei n.º 10.101/2000 traz como exigências obrigatórias relativas ao pagamento da PLR a formação de um instrumento negociado entre patrões e empregados, que contenham “*regras claras e objetivas quanto à fixação dos direitos substantivos da participação*”.

Os autos revelam que houve a negociação feita mediante convenção coletiva de trabalho e de comissão formada por representantes da empresa e dos trabalhadores, com participação do Sindicato dos empregados.

Entendemos que cabe ao fisco, quanto às regras para obtenção do benefício, tão somente verificar a existência das mesmas, descabendo avaliar a sua conveniência ou até o idioma em que foram redigidas.

Não encontramos na legislação qualquer restrição ao fato do parâmetro lucratividade ser inserido no acordo, de as metas observarem a performance de unidades da empresa em nível global, da empresa fixar o limite máximo para o pagamento da verba, do pagamento estar condicionado a aprovação da matriz da empresa no estrangeiro.

O fato de haver meta individual, a qual terá como base a avaliação da chefia imediata dos empregados também não é indicativo de desconformidade do acordo firmado com a norma de regência. Regras “claras e objetivas” não elimina, no nosso entendimento, a possibilidade de que determinados parâmetros não sejam necessariamente expresso em números. É perfeitamente possível que um trabalhador possa ser avaliado, por exemplo, pela sua capacidade de liderança, iniciativa, pela contribuição para a execução de determinado projeto, etc. Ninguém melhor do que seu chefe para valorar esses atributos.

Se ao fisco for dada a possibilidade de averiguar o mérito das regras para percepção do PLR, certamente as empresas teriam que submeter os acordos previamente à Autoridade Fiscal, para poder fechar a negociação com os empregados. Isso é inimaginável.

Entendemos, assim, que as metas acima mencionadas atendem ao disposto na Lei n.º 10.101/2000, não devendo haver a tributação em razão da ausência de regras claras e objetivas nas regras elegidas pelas partes para pagamento da PLR.

Tendo concluído que as regras para pagamento da PLR no ano de 2005 estão em consonância com a legislação deve ser afastado a tributação sobre as mesmas. Ocorre que as competências 01 a 11/2005, já foram afastadas pela decadência, não havendo lançamento de contribuições para o levantamento PL – PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS na competência 12/2005. Assim, nossas conclusões sobre esse ponto do recurso terá influência apenas no item posterior, quando analisaremos o levantamento DH – DH SHARE EMPREGADOS, que tem lançamentos na competência 12/2005.

Pagamento de PLR em ações (levantamento DH – DH SHARE EMPREGADOS)

Para o fisco o pagamento da PLR em ações estaria em desconformidade com a lei de regência, posto que a empresa poderia alterar unilateralmente a tabela utilizada para a determinar o percentual da verba a ser convertido em ações.

No nosso entender, o fato da empresa poder interferir no percentual de PLR que poderia ser convertido em ações não representa unilateralidade, posto que essa regra foi negociada entre a empresa e seus empregados, conforme disposição constante dos acordos.

Por outro lado, a lei de regência não veda que o pagamento da PLR seja feito em ações. De se verificar que os pagamentos em pecúnia ou em ações não alteram a natureza da verba, qual seja a participação dos trabalhadores nos lucros ou resultados da empresa.

Nesse sentido, deve ser afastada da tributação o levantamento DH – DH SHARE EMPREGADOS para a competência 12/2005, posto que às anteriores foram alcançadas pela decadência e as posteriores (2006 e 2007) deve ter o mesmo destino que o levantamento PL, ou seja, devem ser consideradas procedentes as contribuições em razão da ausência de acordo prévio para pagamento da PLR.

Da impossibilidade de reconhecimento pelas instâncias de julgamento administrativo de inconstitucionalidade de lei

Para enfrentar as alegações recursais de inconstitucionalidade é necessário uma análise da constitucionalidade de dispositivos legais aplicados pelo fisco, daí, é curial que, a priori, façamos uma abordagem acerca da possibilidade de afastamento por órgão de julgamento administrativo de ato normativo por inconstitucionalidade.

Sobre esse tema, note-se que o escopo do processo administrativo fiscal é verificar a regularidade/legalidade do lançamento à vista da legislação de regência, e não das normas vigentes frente à Constituição Federal. Essa tarefa é de competência privativa do Poder Judiciário.

O Decreto n.º 70.235/1972, que rege o processo administrativo fiscal no âmbito da União, prescreve:

Art. 26-A. No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

Nessa linha de entendimento, a própria Portaria MF nº 256, de 22/06/2009, que aprovou o Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, é por demais enfática neste sentido, impossibilitando, regra geral, o afastamento de tratado, acordo internacional, lei ou decreto, a pretexto de inconstitucionalidade, nos seguintes termos:

Art. 62. Fica vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

Parágrafo único. O disposto no caput não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo:

I - que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão plenária definitiva do Supremo Tribunal Federal; ou

II - que fundamente crédito tributário objeto de:

a) *dispensa legal de constituição ou de ato declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional, na forma dos arts. 18 e 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002;*

b) *súmula da Advocacia-Geral da União, na forma do art. 43 da Lei Complementar nº 73, de 1993; ou*

c) *parecer do Advogado-Geral da União aprovado pelo Presidente da República, na forma do art. 40 da Lei Complementar nº 73, de 1993.*

Observe-se que, somente nas hipóteses ressaltadas no parágrafo único e incisos do dispositivo legal encimado poderá ser afastada a aplicação da legislação de regência.

No âmbito do julgamento administrativo, a matéria acabou por ser sumulada, como se vê do seguinte enunciado de súmula:

Súmula CARF Nº 2

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

Essa súmula é de observância obrigatória, nos termos do “caput” do art. 72 do Regimento Interno do CARF¹. Como se vê, este Colegiado falece de competência para se pronunciar sobre as alegações de inconstitucionalidade de lei e decreto trazidas pela recorrente.

Adicional de 2,5%

Alega a empresa que o adicional de 2,5% previsto no § 1.º do art. 22 da Lei n.º 8.212/1991 é inconstitucional. Deixaremos de apreciar esse argumento com autorização da Súmula CARF n.º 2, acima reproduzida.

Acerca do sobrestamento do feito até a decisão definitiva do STF sobre essa matéria, não merece acolhimento.

É que somente nas hipóteses ressaltadas no art. 62, parágrafo único e incisos do RI CARF, poderá ser afastada a aplicação da legislação de regência. Também não é de se aplicar o § 1.º do art. 62-A do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF n.º 256/2009, com redação dada pela Portaria MF n.º 586/2010, que assim dispõe:

Art. 62-A. As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelos artigos 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973, Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.

§ 1º Ficarão sobrestados os julgamentos dos recursos sempre que o STF também sobrestar o julgamento dos recursos extraordinários da mesma matéria, até que seja proferida decisão nos termos do art. 543-B.

(...)

¹ Art. 72. As decisões reiteradas e uniformes do CARF serão consubstanciadas em súmula de observância obrigatória pelos membros do CARF.

Veja-se que, em que pese o tema sob análise se encontrar sob o manto da repercussão geral (ver Recurso Extraordinário RE n.º 598.572/SP), nos termos do artigo 543-A, § 1º, do CPC, c/c artigo 323/§ 1º, do Regimento Interno do STF, não houve sobrestamento dos recursos atinentes a matéria sob questão pelo Supremo Tribunal Federal, com esteio no artigo 543-B daquele Código, não cabendo, portanto, a providência de sobrestar o feito administrativo.

Aplicação da multa

A recorrente ainda suscita a ilegalidade da majoração da multa de ofício aplicada, utilizando-se por critério não a gravidade da ilicitude, mas sim o decurso do tempo.

Essa alegação não merece acolhida, posto que a majoração referida decorreu do art. 35 da Lei n.º 8.212/1991, na redação vigente na data da ocorrência do fato gerador. Essa majoração, conforme afirmado pela autoridade lançadora, foi aplicada apenas nos casos em que se mostrou mais benéfica ao sujeito passivo quando comparada com a legislação atualmente em vigor.

Sobre a progressividade da multa no tempo, o próprio Judiciário tem se manifestado favoravelmente a sua aplicação, como se pode ver desse julgado do TRF-5:

EMENTA: TRIBUTÁRIO E PROCESSO CIVIL. PRELIMINAR. JULGAMENTO ANTECIPADO DA LIDE. IMPROCEDÊNCIA. CONTRATOS ENTRE MUNICÍPIO E PESSOAS JURÍDICAS PRIVADAS. ARRECADAÇÃO E RECOLHIMENTO DE CONTRIBUIÇÕES. LEI 8.212/91. ART. 31. ANULAÇÃO DE NOTIFICAÇÃO DE LANÇAMENTO TRIBUTÁRIO - NFLT. IMPOSSIBILIDADE. 1. Preliminar de nulidade de julgamento antecipado da lide argüida pela apelante, que se rejeita por não haver necessidade de se produzir provas, estando a causa madura e apta a julgamento. 2. Cinge-se a questão, principalmente, em identificar o objeto dos contratos realizados pela a prefeitura do Município de Pirambu para fins de incidência do artigo 31 da Lei n.º. 8.212/91. 3. Ora, muito embora a cessão de mão de obra não conste expressamente nos contratos, ao se fazer uma interpretação sistemática é fácil visualizar que aquela necessariamente existiu, por ser óbvio que os equipamentos precisam ser manuseados. Ademais, a redação da cláusula terceira dos contratos juntados aos autos, ao mencionar "elementos necessários ao bom desempenho dos serviços" deixa em aberto os mais diversos tipos de atividades passíveis de execução, dentre elas a cessão de mão de obra. 4. Argumento da apelante que a Notificação Fiscal de Lançamento Tributário deveria ser anulada, em virtude de estar erroneamente fundamentada na IN do INSS/DC n.º. 100/2003, quando a correta seria a de n.º. 71/2002. Não assiste razão à apelante, pois, confirme salientado pelo Douto magistrado prolator da sentença, a base de cálculo fixada por ambas instruções são iguais. 5. Não visualizo qualquer inconstitucionalidade ou ilegalidade na progressividade da multa, pois que prevista no art. 35 da Lei 8.212/91, nem quanto à aplicação da taxa SELIC, no que sigo o entendimento firmado na sentença nos seguintes moldes: "a regra constitucional do artigo

192, parágrafo 3º, da Carta Política que fixa os juros na taxa de 12% ao ano não é automaticamente aplicável, consoante entendimento consolidado no STF (ADIN nº 4-7/DF), inclusive já tendo sido revogado pela Emenda Constitucional nº 40/2003" (fls. 132-133). 6. Apelação improvida.(grifamos)

(AC - Apelação Cível – 464394, Primeira Turma, Rel. Desembargador Francisco Cavalcanti, DJE, 17/08/2012).

Alega ainda que a cobrança da multa não pode ser superior a 20%, tendo por parâmetro o art. 35 da Lei 8.212/91, com a redação dada pela MP 449/08, o art. 61 da Lei 9.430/96 e o art. 106, II, do CTN.

Novamente, razão não lhe assiste. Com efeito, a autoridade lançadora muito bem analisou a questão da multa a ser aplicada ao caso em exame, tendo sempre a preocupação de aplicar a legislação mais benéfica ao contribuinte neste quesito.

Nessa linha, constata-se que antes das inovações da MP 449/2008, atualmente convertida na Lei 11.941/2009, o lançamento do principal era realizado separadamente, em NFLD, incidindo a multa de mora prevista no artigo 35, II, da Lei 8.212/91, além da lavratura do auto de infração, com base no artigo 32 da Lei 8.212/91 (multa isolada). Conseqüentemente, nas hipóteses em que o contribuinte, não só descumpria a obrigação principal, deixando de recolher as contribuições devidas, mas também descumpria alguma obrigação acessória, a exemplo da que ocorreu no caso sob exame, qual seja, deixar de informar em GFIP os dados referentes aos fatos geradores das contribuições previdenciárias, o contribuinte deveria arcar com o ônus do pagamento de ambas as multas, tanto a do art. 35, quanto a do art. 32 da Lei 8.212/91.

Com o advento da MP 449/2008, instituiu-se uma nova sistemática de constituição dos créditos tributários, o que torna essencial a análise de pelo menos dois dispositivos: artigo 32-A e artigo 35-A, ambos da Lei 8.212/91.

O art. 32-A, em sua redação dada pela MP 449/2008, dispõe que:

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

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

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

Trata-se de preceito normativo destinado unicamente a penalizar o contribuinte que deixa de informar em GFIP dados relacionado a fatos geradores de contribuições previdenciárias, nos termos do art. 32, inciso IV, da Lei 8.212/91.

Contudo, a MP 449/2008 também inseriu no ordenamento jurídico o art. 35-A, *in verbis*:

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

Tal dispositivo remete a aplicação do artigo 44 da Lei nº 9.430/96, que dispõe:

“Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007).

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

A leitura do dispositivo acima transcrito corrobora a tese suscitada no acórdão recorrido, no sentido de que o art. 44, inciso I, da Lei 9.430/96 abarca duas condutas: o descumprimento da obrigação principal (totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento) e também o descumprimento da obrigação acessória (falta de declaração ou declaração inexata).

Por certo, deve-se privilegiar a interpretação no sentido de que a lei não utiliza palavras ou expressões inúteis e, em consonância com essa sistemática, tem-se que, a única forma de harmonizar a aplicação dos artigos citados é considerar que o lançamento da multa isolada prevista no artigo 32-A da Lei 8.212/91 ocorrerá quando houver tão-somente o descumprimento da obrigação acessória, ou seja, as contribuições destinadas a Seguridade Social foram devidamente recolhidas.

Por outro lado, toda vez que houver o lançamento da obrigação principal, além do descumprimento da obrigação acessória, a multa lançada será única, qual seja, a prevista no artigo 35-A da Lei 8.212/91.

Compulsando o Relatório Fiscal (fls. 37/38), verifica-se que a autoridade lançadora atentou-se, não só para a questão da multa de ofício prevista no art. 44, I, da Lei 9.430/96 não poder conviver com nenhuma outra penalidade, a partir de dezembro de 2008, como também para a necessidade de se apurar, no caso concreto, qual seria a legislação mais benéfica ao contribuinte (art. 106, II, do CTN), se a anterior à edição da MP 449/2008, ou seja, a soma das multas previstas nos arts. 32 e 35 da Lei 8.212/91, ou a legislação atualmente vigente, com as modificações acima relatadas.

Com o propósito de realizar tal averiguação, a fiscalização elaborou os cálculos da multa, considerando-se ambas as conjunturas, chegando à conclusão que a aplicação da multa, segundo a legislação anterior, seria, economicamente, mais benéfica ao contribuinte, conforme informou o Relatório fiscal, fls. 37, em referência a demonstrativos anexados denominados CALMULTA e COMPMULTA, gravados em CD.

Por outro lado, a recorrente pretende que somente lhe seja aplicada a multa de mora fixada no art. 35 da Lei 8.212/91 (na redação atual), aplicável, unicamente, às situações em que não há recolhimento das contribuições devidas, sem considerar o inadimplemento das obrigações acessórias. Ora, tal pretensão não possui qualquer substrato jurídico.

Ademais, em face da recorrente também foi lavrado contra ele Auto de Infração por apresentação de GFIP com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as

contribuições previdenciárias, conforme previsão do art. 32, IV e § 5º, da Lei 8.212/91, combinado com o art. 225, IV e § 4º, do RPS (Auto de Infração DEBCAD 37.320.572-4), de forma que o acolhimento de seu pleito equivaleria à relevação da referida infração, exonerando-o do pagamento da multa dela decorrente.

Finalmente, conforme observou a DRJ de origem, com relação às contribuições para Outras Entidades e Fundos – Terceiros, lançadas no Auto de Infração DEBCAD nº 37.320.576-7, como não há previsão legal de multa pelo descumprimento de obrigações acessórias referentes à GFIP, verificou-se que a legislação da época dos fatos geradores (multa de mora de 24%) é mais benéfica que a multa atual de 75%.

Desse modo, não merece qualquer reparo o lançamento no que tange à multa aplicada ao caso concreto.

Conclusão

Voto por afastar a preliminar de nulidade do lançamento, por indeferir o pedido de sobrestamento do feito, por reconhecer a decadência para as competências até 11/2005 e, no mérito, por dar provimento parcial ao recurso para que sejam excluídos da apuração os levantamentos GR, GR1 e DH, este apenas para os valores pagos no exercício de 2005.

Kleber Ferreira de Araújo

Voto Vencedor

Conselheiro Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira,

Não obstante as sempre bem fundamentadas razões de decidir do ilustre Conselheiro Relator, peço vênias para manifestar entendimento divergente, por vislumbrar na hipótese vertente conclusão diversa da adotada pelo nobre julgador, relativamente aos levantamentos **GR, GR1, PL e DH**, como passaremos a demonstrar.

DAS GRATIFICAÇÕES – LEVANTAMENTOS GR e GR1

Do exame dos elementos que instruem o processo, constata-se que parte dos fatos geradores das contribuições previdenciárias ora lançadas foram as gratificações não ajustadas, consubstanciadas nos levantamentos **GR e GR1**.

Destarte, a ilustre autoridade lançadora, ao promover o lançamento, em momento algum logrou fundamentar/motivar especificamente referidas rubricas, de maneira a incluí-las na base de cálculo das contribuições previdenciárias ora exigidas, na linha do que a contribuinte sustentou em seu recurso voluntário.

Aliás, referida mácula no lançamento restou circunstanciadamente esclarecida no voto do insigne Relator, razão pela qual me abstenho de repeti-la, eis que a divergência apontada por este Conselheiro diz respeito tão somente à sua conclusão.

Conforme se extrai do bojo do seu voto, o Conselheiro relator, ao rechaçar à tributação sobre tais rubricas, achou por bem decretar a nulidade por vício material de referidos levantamentos (GR e GR1).

Em outra via, o entendimento deste Conselheiro, acompanhado pela maioria dos integrantes desta Egrégia Turma, é no sentido de decretar a improcedência dos levantamentos em epígrafe, pelas razões de fato e de direito a seguir esposadas.

Antes mesmo de se adentrar às demais questões de mérito propriamente ditas, é de bom alvitre trazer à baila a distinção das 03 (três) conclusões possíveis, *a priori*, de serem levadas a efeito em um julgamento, quais sejam, vício formal, material ou (im) procedência do lançamento.

O **vício formal**, em nosso entender, relaciona-se aos requisitos de validade do ato administrativo, ou seja, os pressupostos sem os quais referido ato não produziria efeitos. Em outras palavras, guarda relação com as formalidades legais extrínsecas do lançamento. Os artigos 10 e 11, do Decreto nº 70.235/72, são os exemplos mais nítidos que podemos encontrar a respeito do tema, *in verbis*:

“Art.10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterà obrigatoriamente:

1 - a qualificação do autuado;

II - o local, a data e a hora da lavratura;

III - a descrição do fato;

IV - a disposição legal infringida e a penalidade aplicável;

V - a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de trinta dias;

VI - a assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.

Art.11. *A notificação de lançamento será expedida pelo órgão que administra o tributo e conterà obrigatoriamente:*

I - a qualificação do notificado;

II - o valor do crédito tributário e o prazo para recolhimento ou impugnação;

III - a disposição legal infringida, se for o caso;

IV - a assinatura do chefe do órgão expedidor ou de outro servidor autorizado e a indicação de seu cargo ou função e o número”

Ao tratar da matéria, a Lei nº 4.717/65, que regulamenta a Ação Popular, em seu artigo 2º, parágrafo único, alínea “b”, estabelece que o vício formal é:

“ [...] a omissão ou observância incompleta ou irregular de formalidades indispensáveis à existência ou seriedade do ato.”

Como se observa, o ato administrativo somente terá validade se observados os pressupostos formais, extrínsecos, insculpidos nos dispositivos legais supra, entre outros, sob pena de ser anulado por vício formal. Repita-se, o requisito formal do lançamento representa a observância dos ditames estabelecidos por lei no momento de sua exteriorização.

A jurisprudência administrativa, que se ocupou do tema, é mansa e pacífica nesse sentido, senão vejamos:

“PROCESSUAL – LANÇAMENTO – VÍCIO FORMAL – NULIDADE – É nula a Notificação de Lançamento emitida sem o nome do órgão que a expediu, sem identificação do chefe desse órgão ou outro servidor autorizado e sem a indicação do respectivo cargo e matrícula, em flagrante descumprimento às disposições do art. 11, do Decreto nº 70.235/72. Precedentes da Terceira Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais.Recurso Especial improvido.” (3ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, Recurso nº 201-108717 – Acórdão nº CSRF/03-03.305, Sessão de 09/07/2002)

“PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL - NULIDADE - VÍCIO FORMAL - LANÇAMENTO FISCAL COM ALEGADO ERRO DE IDENTIFICAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO - INEXISTÊNCIA - Os vícios formais são aqueles que não interferem no litígio propriamente dito, ou seja, correspondem a elementos cuja ausência não impede a compreensão dos fatos que baseiam as infrações imputadas. Circunscrevem-se a exigências legais para garantia da integridade do lançamento

como ato de ofício, mas não pertencem ao seu conteúdo material. O suposto erro na identificação do sujeito passivo caracteriza vício substancial, uma nulidade absoluta, não permitindo a contagem do prazo especial para decadência previsto no art. 173, II, do CTN. [...]” (8ª Câmara do 1º Conselho, Recurso nº 143.020 – Acórdão nº 108-08.174, Sessão de 23/02/2005) (grifamos)

O Acórdão nº 107-06695, da lavra do Conselheiro representante da Fazenda, Dr. Francisco de Sales Ribeiro de Queiroz, nos traz com muita propriedade a diferenciação entre vício formal e material, nos seguintes termos:

“[...]”

RECURSO EX OFFICIO – NULIDADE DO LANÇAMENTO – VÍCIO FORMAL. A verificação da ocorrência do fato gerador da obrigação, a determinação da matéria tributável, o cálculo do montante do tributo devido e a identificação do sujeito passivo, definidos no artigo 142 do Código Tributário Nacional – CTN, são elementos fundamentais, intrínsecos, do lançamento, sem cuja delimitação precisa não se pode admitir a existência da obrigação tributária em concreto. O levantamento e observância desses elementos básicos antecedem e são preparatórios à sua formalização, a qual se dá no momento seguinte, mediante a lavratura do auto de infração, seguida da notificação ao sujeito passivo, quando, aí sim, deverão estar presentes os seus requisitos formais, extrínsecos, como, por exemplo, a assinatura do autuante, com a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula; a assinatura do chefe do órgão expedidor ou de outro servidor autorizado, com a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.[...]” (7ª Câmara do 1º Conselho de Contribuintes – Recurso nº 129.310, Sessão de 09/07/2002)

Por sua vez, o **vício material** do lançamento ocorre quando a autoridade lançadora não demonstra/descreve de forma clara e precisa os fatos/motivos que a levaram a lavrar a notificação fiscal e/ou auto de infração. Guarda relação com o conteúdo do ato administrativo, pressupostos intrínsecos do lançamento.

Destarte, o artigo 142 do Código Tributário Nacional, ao atribuir a competência privativa do lançamento a autoridade administrativa, igualmente, exige que nessa atividade o fiscal autuante descreva e comprove a ocorrência do fato gerador do tributo lançado, identificando perfeitamente o sujeito passivo, como segue:

“Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.”

Aliás, o artigo 37 da Lei nº 8.212/91, com mais especificidade, impõe ao **fiscal autuante a discriminação clara e precisa dos fatos geradores do débito constituído, in verbis:**

“Art. 37. Constatado o atraso total ou parcial no recolhimento de contribuições tratadas nesta Lei, ou em caso de falta de pagamento de benefício reembolsado, a fiscalização lavrará notificação de débito, com discriminação clara e precisa dos fatos geradores, das contribuições devidas e dos períodos a que se referem, conforme dispuser o regulamento.” (grifamos)

No mesmo sentido, o artigo 50 da Lei nº 9.784/99 estabelece que os atos administrativos devem conter motivação clara, explícita e congruente, sob pena de nulidade, vejamos:

“Art. 50. Os atos administrativos deverão ser motivados, com indicação dos fatos e fundamentos jurídicos [...]

§1º A motivação deve ser explícita, clara e congruente [...]”

Consoante se infere dos dispositivos legais encimados, para que o lançamento encontre sustentáculo nas normas jurídicas e, conseqüentemente, tenha validade, deverá o fiscal autuante descrever precisamente e comprovar a ocorrência do fato gerador do tributo. A ausência dessa descrição clara e precisa, especialmente no Relatório Fiscal da Notificação, ou erro nessa conduta, macula o procedimento fiscal por vício material.

Outro não é o entendimento do ilustre Dr. Manoel Antônio Gadelha Dias, ex-Presidente do 1º Conselho de Contribuinte, conforme se extrai do excerto de sua obra *“O Vício Formal no Lançamento Tributário”*, nos seguintes termos:

[...]

O defeito na descrição do fato, por exemplo, não pode caracterizar-se mero vício formal, pois a descrição do fato está intimamente ligada à valoração jurídica do fato jurídico, requisito fundamental do lançamento.

A descrição do fato defeituosa tanto pode configurar nulidade de direito material como de direito processual.

Estaremos diante da primeira situação quando o vício atinge o motivo do ato, ou seja, o seu pressuposto objetivo, que corresponde à ocorrência dos fatos que ensejaram a sua prática.” (Tôrres, Heleno Taveira et al. – coordenação – “Direito Tributário e Processo Administrativo Aplicados – São Paulo : Quartier Latin, 2005, p. 348)

A jurisprudência administrativa não discrepa desse entendimento, consoante se positiva dos julgados com suas ementas abaixo transcritas:

“ PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. RECURSO EX OFFICIO – É nulo o Ato Administrativo de Lançamento, formalizado com inegável insuficiência na descrição dos fatos, não permitindo que o sujeito passivo pudesse exercitar, como lhe outorga o ordenamento jurídico, o amplo direito de defesa, notadamente por desconhecer, com a necessária nitidez, o conteúdo do ilícito que lhe está sendo imputado. Trata-se, no caso, de nulidade por vício material, na medida em que falta conteúdo ao ato, o que implica inoccorrência da hipótese de incidência.” (1ª Câmara do 1º Conselho de Contribuintes, Recurso nº 132.213 – Acórdão nº 101-94049, Sessão de 06/12/2002, unânime)

“LANÇAMENTO – NULIDADE - VÍCIO MATERIAL – DECADÊNCIA - Nulo o lançamento quando ausentes a descrição do fato gerador e a determinação da matéria tributável, por se tratar de vício de natureza material. Aplicável o disposto no artigo 150, § 4º, do CTN.” (2ª Câmara do 1º Conselho, Recurso nº 138.595 – Acórdão nº 102-47201, Sessão de 10/11/2005)

Antes de seguir com o estudo, cabe aqui fazer um parêntese, relativamente ao efeito prático de se declarar a nulidade do lançamento por vício formal ou material. No primeiro caso, o prazo decadencial é restabelecido, passando a ser contado a partir da data da decisão definitiva que declarou a nulidade por vício formal do lançamento. É o que se extrai do artigo 173, inciso II, do CTN.

Por outro lado, tratando-se de vício material, o prazo decadencial continua a ser contado da ocorrência do fato gerador do tributo, no caso do artigo 150, § 4º, do CTN, ou do 1º dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, tratando-se dos artigos 173 do CTN. Ou melhor, poderá o Fisco promover novo lançamento, corrigindo o vício material incorrido, conquanto que dentro do prazo decadencial acima estipulado.

Retornando à diferenciação das conclusões de julgamento, já o **provimento ao recurso (improcedência da autuação)**, implica inferir que, diante dos elementos de provas e razões ofertados pela autoridade lançadora, chegou-se à conclusão da inexistência do fato gerador do tributo exigido. Ou seja, adentrando-se ao mérito da questão, o lançamento efetuado não deve prosperar, uma vez que não restou comprovada a ocorrência do fato gerador, o que impede o Fisco de promover novo lançamento a partir dos mesmos fatos.

A rigor, a linha entre a nulidade por vício material e/ou a improcedência do feito é muito tênue, fazendo com que em inúmeras oportunidades haja uma certa dúvida em relação à qual resultado seria mais adequado.

Entrementes, como o efeito prático é basicamente o mesmo, inexistem maiores celeumas quanto ao tema, ao contrário do que se vislumbra com a nulidade por vício formal, onde todo o procedimento a ser seguido pela autoridade fiscal passa a ser conduzido de maneira totalmente diferente.

Diante de tais considerações, voltemos à hipótese dos autos, onde o fiscal atuante promoveu o lançamento sem conquanto demonstrar que os valores pagos a título de gratificação não ajustada, de fato, se caracterizam como remuneração, tendente a ser incluída na base de cálculo das contribuições previdenciárias.

Constata-se, que o pretense fato gerador do tributo lançado fora devidamente explicitado, qual seja, a gratificação não ajustada concedida pela empresa aos segurados empregados. Em verdade, o que o fiscal atuante não logrou demonstrar fora que tais verbas tem natureza remuneratória, não se prestando para este fim a simples menção do artigo 28, inciso I, da Lei nº 8.212/91, na forma que pretendeu fazer crer a autoridade julgadora de primeira instância.

Na esteira desse entendimento, não se pode cogitar em nulidade por vício material dos levantamentos **GR** e **GRI**, mas, sim, em improcedência de tais rubricas, conforme **demonstrado alhures**.

**DA PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS E RESULTADOS – PLR’S –
ACORDO PRÉVIO AO ANO BASE - DESNECESSIDADE**

Consoante se positiva dos autos, a contribuinte fora autuada em relação a alguns pagamentos de PLR, consubstanciados nos levantamentos DH e PL, relativamente aos anos de 2005 a 2007.

Em suma, extrai-se do Relatório Fiscal que 02 (dois) foram os fundamentos que sustentaram a caracterização das verbas pagas a título de PLR em salário indireto, mais precisamente:

a) Relativamente aos acordos de 2006 e 2007, ausência de estipulação prévia, eis que assinados em 12/01/2007 e 20/12/2007;

b) No que tange aos acordos de 2005, 2006 e 2007, relatou a autoridade lançadora inexistirem regras claras e objetivas a propósito das condições a serem adotadas para que os empregados fizessem jus à referida verba;

Em seu voto, o nobre Conselheiro Relator entendeu por bem acolher a decadência até a competência 11/2005, rechaçando, igualmente, a tributação do levantamento DH da competência 12/2005, uma vez observados os pressupostos para o pagamento desse benefício.

Por seu turno, relativamente aos anos de 2006 e 2007, os levantamentos PL e DH foram mantidos pelo ilustre Relator a pretexto da inexistência de acordo prévio àqueles anos, uma vez que afastada a imputação fiscal no sentido da ausência de regras claras e objetivas.

Em outras palavras, a pretensa inexistência de regras claras e objetivas nos pagamentos das PLR's ora lançadas fora rechaçada pelo Relator, que se apegou exclusivamente à ausência de acordo prévio para manter a exigência fiscal, razão de nossa divergência, como passaremos a contemplar.

Antes mesmo de se adentrar as questões de mérito propriamente ditas, em relação ao caso concreto, mister se faz trazer à baila a legislação de regência que regulamenta a verba *sub examine*, bem como alguns estudos a propósito da matéria, senão vejamos:

A Constituição Federal, por meio de seu artigo 7º, inciso XI, instituiu a Participação dos empregados nos Lucros e Resultados da empresa, como forma de integração entre capital e trabalho e ganho de produtividade, desvinculando-a expressamente da base de cálculo das contribuições previdenciárias, como segue:

“Art. 7º São direitos dos trabalhadores urbanos e rurais, além de outros que visem à melhoria de sua condição social:

[...]

XI – participação nos lucros, ou resultados, desvinculada da remuneração, e, excepcionalmente, participação na gestão da empresa, conforme definido em lei;”

Por seu turno, a legislação tributária ao regulamentar a matéria, impôs algumas condições para que as importâncias concedidas aos segurados empregados a título de participação nos lucros e resultados não integrassem o salário de contribuição, a começar pelo artigo 28, § 9º, alínea “j”, que assim preceitua:

“Art. 28. [...]”

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

[...]

j – a participação nos lucros ou resultados da empresa, quando paga ou creditada de acordo com a lei específica.” (grifos nossos)

Em atendimento ao estabelecido na norma encimada, a Medida Provisória nº 794/1994, tratando especificamente da questão, determinou em síntese o seguinte:

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

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

- a) índices de produtividade, qualidade ou lucratividade da empresa; e
- b) programas de metas, resultados e prazos, pactuados previamente.

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

[...]

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

[...]”

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

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

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

II - convenção ou acordo coletivo.

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

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

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

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

[...]

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

[...]

§ 2º É vedado o pagamento de qualquer antecipação ou distribuição de valores a título de participação de lucros ou resultados da empresa em periodicidade inferior a um semestre civil, ou mais de duas vezes no mesmo ano civil.

[...]"

Em suma, extrai-se da evolução da legislação específica relativa à participação nos lucros e resultados que existem dois momentos a serem apartados quanto aos requisitos para não incidência das contribuições previdenciárias. Para o período até 29/06/1998, era vedado o pagamento em periodicidade inferior a um semestre. Posteriormente a 30/06/1998, além da exigência acima, passou a ser proibido o pagamento de mais de duas parcelas no mesmo ano civil.

No que tange aos demais requisitos, especialmente àqueles inscritos no artigo 2º, as disposições legais continuaram praticamente as mesmas, exigindo regras claras e objetivas relativamente ao método de aferição e concessão da verba em comento.

A teor dos preceitos inscritos na legislação encimada, constata-se que a Participação nos Lucros e Resultados, de fato, constitui uma verdadeira imunidade, eis que desvinculada da tributação das contribuições previdenciárias por força da Constituição Federal, em virtude de se caracterizar como verba eventual e incerta.

Entrementes, não é a simples denominação atribuída pela empresa à verba concedida aos funcionários, *in casu*, PLR, que irá lhe conferir a não incidência dos tributos ora exigidos. Em verdade, o que importa é a natureza dos pagamentos efetuados, independentemente da denominação pretendida pela contribuinte. E, para que a verba possua efetivamente a natureza de Participação nos Lucros e Resultados, indispensável se faz a

conjugação dos pressupostos legais inscritos na MP nº 794/1994 e reedições, c/c Lei nº 10.101/2000, dependendo do período fiscalizado.

Nessa esteira de entendimento, é de fácil conclusão que as importâncias pagas aos segurados empregados intituladas de PLR somente sofrerão incidência das contribuições previdenciárias se não estiverem revestidas dos requisitos legais de aludida verba. Melhor elucidando, a tributação não se dá sobre o valor da PLR, mas, tão somente, quando assim não restar caracterizada.

Por sua vez, a interpretação do caso concreto deve ser levada a efeito de forma objetiva, nos limites da legislação específica. Em outras palavras, a autoridade fiscal e, bem assim, o julgador não poderão deixar de observar os pressupostos legais de caracterização de tal verba, sendo defeso, igualmente, a atribuição de requisitos/condições que não estejam contidos nos dispositivos legais que regulamentam a matéria, a partir de meras subjetividades, sobretudo quando arrimadas em premissas que não constam dos autos, sob pena, inclusive, de afronta ao Princípio da Legalidade.

Por outro lado, convém frisar que tratando-se de imunidade, os pagamentos a título de PLR não devem observância aos rigores interpretativos insculpidos nos artigos 111, inciso II e 176, do CTN, os quais contemplam as hipóteses de isenção, com necessária interpretação restritiva da norma. Ao contrário, no caso de imunidade, a doutrina e jurisprudência consolidaram entendimento de que a interpretação da norma constitucional poderá ser mais abrangente, de maneira a fazer prevalecer a própria vontade do legislador constitucional ao afastar a tributação de tais verbas, o que não implica dizer que a PLR não deve observância ao regramento específico e que a norma constitucional que a prescreve é de eficácia plena.

Na hipótese vertente, passando à análise das razões do lançamento fiscal, em confrontação com os fundamentos do voto do ilustre Conselheiro Relator, chegamos às seguintes conclusões:

a) **Ausência de Acordo previamente pactuado:**

Como se depreende dos autos, afora a questão das regras claras e objetivas, já afastadas pelo Relator, a ilustre autoridade lançadora achou por bem descaracterizar dos pagamentos efetuados pela contribuinte aos funcionários a título de PLR, pelo simples fato de inexistir acordo prévio ao ano base, o que implicaria dizer não estarem presentes as exigências de metas e resultados para obtenção dos lucros.

Inobstante as substanciosas razões de fato e de direito ofertadas pelo fiscal autuante em defesa da manutenção do crédito previdenciário, corroboradas pelo Conselheiro Relator, seu entendimento, contudo, não tem o condão de prosperar.

Data vênua àqueles que divergem do entendimento deste Conselheiro, a conclusão da exigência de acordo prévio para concessão da PLR encontra sustentáculo nos incisos I e II, § 1º, artigo 2º, da Lei nº 10.101/2000 e/ou MP nº 794/1994 e reedições. De conformidade com esses dispositivos legais, visando a observância dos requisitos inseridos no § 1º, o legislador **SUGERIU** a utilização de “*I - índices de produtividade, qualidade ou lucratividade da empresa; e II - programas de metas, resultados e prazos, pactuados previamente*”.

Observe-se, que em momento algum a lei impôs a observância de tais incisos. Muito pelo contrário. Extrai-se do bojo do § 1º, artigo 2º, da Lei nº 10.101/2000, a expressão “*podendo*”, o que não representa uma obrigatoriedade, mas, sim, uma faculdade.

O que a lei determina é a utilização de “[...] 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 [...]”.

Assim, a exigência de acordo prévio é de cunho subjetivo do agente lançador ou do julgador, mormente quando visa dar efetividade aos incisos I e II, § 1º, artigo 2º, da Lei nº 10.101/2000, os quais não são de observância obrigatória. E, como já sedimentado acima, a isenção/imunidade não comporta subjetivismo.

Mais a mais, tratando-se de Participação nos Lucros e Resultados, não se pode cogitar em anormalidade no caso de acordo firmado entre as partes e o conseqüente pagamento ocorrer posteriormente a apuração dos lucros e resultados no final do ano calendário, após as deduções dos custos e despesas anuais, conquanto que observados os demais requisitos para tanto.

Melhor elucidando a empresa apura o lucro/resultado, se dispõe a conceder participação aos funcionários, oportunidade em que procedem as tratativas entre as partes, acordando a forma e valores dos pagamentos. Não se pode vislumbrar qualquer irregularidade em tal conduta, notadamente quando a verba atingiu seu fim precípua, insculpido na Constituição Federal.

Não bastasse isso, como a própria autoridade lançadora asseverou em seu Relatório Fiscal, a contribuinte vem pagando Participação nos Lucros e Resultados desde 2005, o que leva-nos a concluir que já existia um costume da empresa em conceder PLR aos funcionários, criando no decorrer dos anos uma expectativa de direito por parte destes, fazendo com que se empenhassem no bom desempenho de suas funções, uma vez já terem conhecimento de que havendo lucro a contribuinte, como de praxe, iria participá-lo aos empregados.

Aliás, o eminente Conselheiro Júlio César Vieira Gomes, à época integrante da 2ª Caj do CRPS, atualmente Presidente da 2ª TO desta 4ª Câmara, dissertou com muita propriedade a respeito do tema, espancando de uma vez por todas a pretensão fiscal, conforme se extrai do excerto do voto condutor do Acórdão nº 213/2007 abaixo transcrito:

“[...]”

O programa de participação nos lucros da recorrente foi instituído em 1995 e é revisto anualmente de acordo com o resultado apurado em cada exercício financeiro. Essa sistemática autorizada pelo artigo 2º, §1º da Lei nº 10.101/2000 permite ajustes anuais para melhor aproximação aos valores reais apurados. As regras foram pactuadas quando da sua criação, logo após a primeira regulamentação através da Medida Provisória nº 794, de 29/12/1994. Desde essa época o programa de participação nos lucros ou resultados é formado por uma comissão permanente de empregados assistidos pelos sindicatos das categorias profissionais (fls. 162).

Equivocadamente, a autoridade fiscal tomou cada acordo de revisão anual das regras isoladamente, ignorando que

antes de cada um há outro que o precede e que a cada ano é revisto. Até que determinado acordo, estabelecendo critérios e condições, seja revogado por um outro, não se pode negar sua existência, vigência e aplicação. Como exemplo, o acordo de revisão assinado em 11/11/96 (fls. 168) permanece vigente até que outro o modifique; no caso, o acordo assinado em 12/11/97 (fls. 171) que aumentou a parcela fixa de R\$ 350,00 para R\$ 450,00 (fls. 166 e 170), mantendo-se, no entanto, o percentual de 75% do salário vigente.

[...]” (2ª Caj do CRPS – NFLD nº 35.132.833-5, Sessão de 27/03/2007 – Unânime)

A fazer prevalecer esse entendimento, a 2ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, **em recentíssimas decisões (janeiro 2013)**, afastou qualquer dúvida em relação à matéria, reafirmando que a simples ausência de acordo prévio não desnatura a Participação nos Lucros e Resultados, na linha do sustentado acima, consoante se positiva dos Acórdãos nºs 9202-002.485, 9202-002.484 e 9202-002.486, assim ementados:

“ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/12/2004 a 31/12/2006

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

[...]

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

Recurso especial negado.” (Processo nº 14485.000326/2007-21)

“ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Data do fato gerador: 11/09/2007

[...]

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

Recurso especial negado.” (Processo nº 14485.000329/2007-64)

“ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Data do fato gerador: 11/09/2007

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

Recurso especial negado.” (Processo nº 14485.000327/2007-75)

Partindo dessas premissas, uma vez afastada a imputação fiscal de inexistência de regras claras e objetivas em relação aos acordos de PLR, remanescendo, portanto, exclusivamente, o fato da ausência de acordo prévio, deve ser afastada, igualmente, a tributação consubstanciada nos levantamentos **PL** e **DH** (anos 2006 e 2007), na esteira do entendimento acima alinhavado.

Por todo o exposto, estando a Autuação Fiscal *sub examine* em dissonância com os dispositivos legais que regulamentam a matéria, VOTO NO SENTIDO DE CONHECER DO RECURSO VOLUNTÁRIO E DAR-LHE PROVIMENTO, decretando a improcedência dos levantamentos **GR**, **GR1**, **PL** e **DH**, pelas razões de fato e de direito acima esposadas.

Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira.