



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

Processo nº	16327.720657/2014-58
Recurso nº	Embargos
Acórdão nº	2201-004.101 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de	05 de fevereiro de 2018
Matéria	Contribuições Sociais Previdenciárias
Embargante	DELEGACIA ESPECIAL DE INSTITUIÇÕES FINANCEIRAS - DEINF/SPO
Interessado	BV FINANCEIRA SA CREDITO FINANCIAMENTO E INVESTIMENTO

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/08/2009 a 30/11/2010

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. OMISSÃO. CONSTATAÇÃO.

Verificada a omissão alegada pelo embargante é necessário sanar a decisão prolatada, proferindo-se nova decisão colegiada.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer e acolher os embargos para, sanando a omissão apontada no Acórdão 2201-003.723, de 04 de julho de 2017, alterar seu dispositivo, nos termos do voto do Relator.

(assinado digitalmente)

CARLOS HENRIQUE DE OLIVEIRA - Presidente e Relator.

EDITADO EM: 22/02/2018

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Carlos Henrique de Oliveira, Carlos Alberto do Amaral Azeredo, Douglas Kakazu Kushiyama, Marcelo Milton da Silva Risso, Daniel Melo Mendes Bezerra e Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim. Ausente justificadamente a Conselheira Dione Jesabel Wasilewski.

Relatório

Tratam-se de embargos inominados interpostos pela Delegado da Delegacia Especial de Instituições Financeiras da Receita Federal do Brasil em São Paulo/SP, contra decisão consubstanciada no Acórdão 2201-003.723, prolatado em 04 de julho de 2017, por esta 1^a Turma Ordinária da 2^a Câmara desta 2^a Seção de Julgamento.

Em 04 de dezembro de 2017, por meio de despacho de folhas 1429, o recurso foi admitido. Tal decisão se encontra fundamentada nos termos abaixo reproduzidos, que adoto como relatório, por sua concisão e clareza:

"A 1^a Turma Ordinária da 2^a Câmara da 2^a Seção exarou o Acórdão nº 2201-003.723, o qual restou assim ementado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

*Data do fato gerador: 01/08/2009, 01/11/2009, 01/02/2010,
01/08/2010, 01/11/2010*

*PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS E RESULTADOS (PLR).
DESCUMPRIMENTO DOS PRECEITOS LEGAIS.
CONSEQUÊNCIA.*

O texto constitucional condiciona a desvinculação da parcela paga a título de PLR da remuneração aos termos da lei. O plano de PLR que não atende aos requisitos da Lei nº 10.101/2000 não goza da isenção previdenciária. O descumprimento de qualquer dos requisitos legais atrai a incidência da contribuição social previdenciária sobre a totalidade dos valores pagos a título de PLR PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS E RESULTADOS (PLR).

*PAGAMENTOS EM VALORES NÃO EQUÂNIMES.
POSSIBILIDADE.*

Não há, na Lei nº 10.101/2000, impedimento para que se estabeleçam metas e critérios diferenciados entre os empregados, nem necessidade de pagamentos equânimis entre todos os funcionários da empresa, para possibilitar a isenção da verba.

A decisão foi registrada nos seguintes termos:

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso voluntário nos termos do voto do Redator designado. Vencidos os Conselheiros Carlos Alberto do Amaral Azeredo, Daniel Melo Mendes Bezerra e Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim (Relator). Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Carlos Henrique de Oliveira.

Por sua vez, o voto condutor do acórdão traz a seguinte redação:

Diante do exposto e com base nos fundamentos apresentados, voto por dar provimento parcial ao recurso voluntário, para que se exclua do lançamento os valores pagos a título de PLR com

base nas disposições da Convenção Coletiva de Trabalho do ano de 2010.

O titular da unidade embargante foi cientificado do acórdão em 18/10/2017 (ver despacho de fl. 1.427) e em 20/10/2017 anexou ao sistema embargos de declaração de fls. 1.424/26.

A embargante aponta que a decisão do CARF apresenta-se omissa. Para demonstrar a ocorrência da mácula suscitada foram apresentados os argumentos que abaixo transcritos:

O auto de infração trata de pagamentos de PLR efetuados com base em convenções coletivas de trabalho (CCT) e acordos coletivos de trabalho (ACT) firmados nos anos de 2008 a 2010, tendo o conselheiro relator relacionado a origem dos pagamentos que embasaram os lançamentos às fls. 1396/1397 do processo administrativo fiscal eletrônico, a saber:

- 08/2009: ACT/2009, com base no 1º semestre/2009;
- 11/2009: CCT/2009, adiantamento da PLR prevista na convenção;
- 02/2010: ACT/2009, com base no 2º semestre/2009, em conjunto com o saldo de PLR previsto na CCT/2009;
- 08/2010: ACT/2010, com base no 1º semestre de 2010;
- 11/2010: CCT/2010, adiantamento da PLR prevista na convenção.

O voto vencedor do acórdão desconsiderou os planos de participação nos lucros e resultados firmados por meio dos acordos coletivos dos anos de 2008 a 2010 por terem ofendido a exigência de regras claras e objetivas prevista na Lei nº 10.101/00.

Com relação à convenção coletiva do ano de 2010, o conselheiro redator designado para o voto vencedor reconheceu a inexistência de tal vício e excluiu do lançamento os valores pagos com base nessa convenção, cujo valor fora tributado pelo Fisco unicamente por conta de suposta impossibilidade de pagamento da PLR por meio de dois instrumentos (convenção e acordo coletivos), o que foi refutado.

Entretanto, o conselheiro redator não se manifestou sobre os períodos de apuração de lançamentos em 2009 relativos a pagamentos de PLR efetuados com base na convenção coletiva de 2009, os quais ocorreram tanto isoladamente (11/2009: adiantamento da PLR previsto na CCT 2009/2010), quanto em conjunto com pagamentos relativos a acordos coletivos (02/2010: ACT/2009, com base no 2º semestre/2009, em conjunto com o saldo de PLR previsto na CCT 2009).

Dessa forma, não restou claro se os lançamentos relativos aos valores pagos a título de PLR com base na convenção coletiva do ano de 2009 também devem ser excluídos do lançamento.

Do exposto, estes Embargos de Declaração têm por intuito a correção da omissão apontada no presente acórdão a fim de que esta Delegacia possa executá-lo corretamente.

É o breve relato."

Por ser Redator do voto que pretensamente se apresenta maculado, a análise do recurso foi para mim distribuída, consoante as disposições regimentais.

É o relatório do necessário.

Voto

Conselheiro Carlos Henrique de Oliveira, Relator

A análise de admissibilidade do recurso interposto pela unidade preparadora entendeu pelo conhecimento dos embargos. Assim, passo a examiná-lo quanto à omissão no tocante à higidez do programa de participação nos lucros firmado pelo contrato coletivo de trabalho de 2009.

Segundo a unidade preparadora o Conselheiro Redator não se manifestou sobre os períodos de apuração de lançamentos em 2009 relativos a pagamentos de PLR efetuados com base na convenção coletiva de 2009, que ocorreram tanto isoladamente (em 11/2009), quanto em conjunto com pagamentos relativos a acordos coletivos (em 02/2010). Em resumo, entendeu a unidade (fls. 1425):

Dessa forma, não restou claro se os lançamentos relativos aos valores pagos a título de PLR com base na convenção coletiva do ano de 2009 também devem ser excluídos do lançamento.

Do exposto, estes Embargos de Declaração têm por intuito a correção da omissão apontada no presente acórdão a fim de que esta Delegacia possa executá-lo corretamente.

Vejamos como se pronunciou o voto vencido, neste ponto, da decisão atacada (fls. 1393). Mister ressaltar, que o Redator inicia a análise da questão, como se idealiza, pelos motivos recursais:

"A RECORRENTE, devidamente intimada da decisão da DRJ em 02/04/2015, conforme termos de fls. 964/965, apresentou o recurso voluntário de fls. 967/1.014 em 04/05/2015.

Em suas razões, reiterou os argumentos da Impugnação.

Acrescentou apenas que a DRJ de origem afirmou ser possível efetuar pagamentos a título de PLR com base em instrumentos distintos, e reconheceu que tal fato "não poderia ter sido utilizado como motivo para tributação da referida verba".

Assim, entendeu ter havido o reconhecimento da improcedência deste fundamento pela autoridade julgadora de primeira instância, o que demanda o cancelamento da autuação sobre os valores de PLR pagos com base em CCT, eis que a única motivação da fiscalização à desqualificação e autuação de tais

verbas foi a suposta impossibilidade de distribuição de PLR com base em instrumentos distintos. Sendo assim, seria de rigor a exoneração do referido crédito tributário.

Acostou aos autos os Acordos e as Convenções Coletivas acerca da PLR referentes ao período fiscalizado (fls. 1.041/1.251); precedentes do CARF sobre os casos anteriores de PLR lavrados contra si, nos quais obteve êxito integral (fls. 1.252/1.272 e fls. 1.273/1.335); e exemplos de cálculo da PLR paga a funcionários (fls. 1.342/1.374)."

(destaques nossos)

Quanto ao ponto da higidez do programa de PLR oriundo da Convenção Coletiva de Trabalho de 2009, o entendimento, superado pela maioria da turma, foi assim proclamado (fls.1399):

"De igual forma, as CCTs 2009/2010 e 2010/2011 também não se encontram em conformidade com a legislação de regência.

A CCT 2009/2010 (fls. 598/601) dispõe em sua Cláusula I que se refere a PLR do exercício 2009. No entanto, tal instrumento somente foi assinado em 27/10/2009, já no fim do período de aferição. De igual forma, a CCT 2010/2011 (fls. 602/605) refere ao exercício 2010 e somente foi assinada em 27/10/2010.

Mas, conforme adiante demonstrado, não é só por este motivo que as CCTs 2009/2010 e 2010/2011 desnaturam o programa de PLR nelas previstos.

Previsão de pagamento de PLR em valores fixos

As CCTs 2009/2010 e 2010/2011 (fls. 598/605) preveem o pagamento de valores fixos a título de PLR, equivalente a 90% sobre o salário-base do segurado. Além disso, fazem previsão de que uma quantia fixa deve ser antecipada 10 dias úteis após a assinatura da respectiva CCT. Para exemplificar, colaciono abaixo a cláusula I do CCT 2009/2010:

(...)

No entanto, o pagamento de PLR em valores fixos desnatura completamente o propósito do programa, que é incentivar a produção, o trabalho e o alcance de lucros ou resultados pela empresa. Esta é essência da PLR, conforme o art. 2º da Lei nº 10.101/2000, que prevê a pagamento associado à produtividade, qualidade, lucratividade da empresa, metas atingidas, resultados alcançados, etc.

Sendo assim, o pagamento de quantia fixa, baseada em percentual do salário contribuição de cada empregado, aponta um desvirtuamento do programa, por não incentivar qualquer produtividade do empregado.

(...)

Neste sentido, o valor de PLR recebido decorrente de CCT que prevê o pagamento em verba fixa deve integrar a remuneração do empregado e, consequentemente, enseja a tributação das contribuições previdenciárias.

Conforme já exposto, os PLRs previstos nos CCTs 2009/2010 e 2010/2011 ensejaram os seguintes pagamentos:

- 11/2009 (total): adiantamento do PLR previsto na CCT 2009/2010;
- 02/2010 (parcial): parcela relativa ao saldo do PLR previsto na CCT 2009/2010; e - 11/2010 (total): adiantamento do PLR previsto na CCT 2010/2011

Portanto, no caso concreto, os valores pagos em decorrência dos CCTs 2009/2010 e 2010/2011 integram o salário de contribuição, devendo ser mantido o lançamento em relação a tais verbas. "

(destaques não constam do voto vencido da decisão atacada)

A leitura dos excertos acima nos permite inferir que, na visão do Conselheiro Relator - que reitero não foi acatada pela maioria - os pagamentos a título de participação nos lucros e resultados, decorrentes das convenções coletivas firmadas em 2009 e 2010, padecem dos seguintes vícios:

- i) as CCT de 2009 e 2010 não foram firmadas previamente;
- ii) o pagamento em valores fixos, previsto nas CCT de 2009 e 2010, desvirtua o comando legal;

Por seu turno, o voto vencedor tem a seguinte conclusão sobre a necessidade de ajuste prévio (fls. 1414):

"Falta de ajuste prévio.

Os ajustes desrespeitaram a exigência do ajuste prévio (item 5.17 do Relatório Fiscal, fls. 646), posto que firmados no curso do ano em que vigoraram, sendo que os acordos dos anos de 2008 e 2009 foram firmados em agosto dos respectivos anos com vigência retroativa a 01 de janeiro. Já o acordo de 2010 foi firmado em 08 de janeiro desse mesmo ano.

Quanto ao ponto, não se pode concordar com a posição adotada pelo Agente Fiscal. Não há determinação na Lei 10.101/00 sobre quão prévio deve ser o ajuste e principalmente, prévio a quê.

Tal lacuna deve ser preenchida pelo intérprete, segundo critérios de hermenêutica constitucional acima expostos.

Com o fito de dar maior concretude ao direito constitucionalmente garantido da participação do empregado nos resultados da empresa, entendo que o ajuste entre as partes deve ser firmado antes do pagamento da primeira parcela da PLR, com a antecedência que demonstre que os trabalhadores tinham ciência dos resultados a serem alcançados e que permita que se infira que o ajuste entre as partes foi construído com a

devida discussão e busca dos interesses comuns que culminaram no acordo coletivo firmado.

Ressalto que não há na Lei da PLR nenhuma determinação que tal ajuste deva ser realizado no ano anterior àquele em que se vai buscar as metas pactuadas, posto que tal exigência, por óbvio inimaginável em empresas dinâmicas e de atividades complexas, não consta da Lei nº 10.101/00, nem permite tal inferência ao intérprete em norma de caráter isentivo, onde, bem se sabe, é vedada a interpretação analógica. Questiono, em que norma garantidora de direito social se encontra uma disposição literal, ou interpretação com o mínimo de razoabilidade, de que um ajuste prévio é aquele realizado no ano anterior?

No caso concreto é mister reconhecer que um acordo coletivo que deva ser firmado com um sindicato de porte, notório na defesa dos interesses do trabalhador, como é o Sindicato dos Bancários de São Paulo, não é fechado em uma única reunião ou de maneira simplista. Embora no caso em apreço se verifique que os acordos coletivos entabulados guardam relação de metas próximas as de programas anteriores, o que de alguma medida induz o trabalhador a buscar resultados já conhecidos, verifico que o ajuste foi formalmente atingido antes do pagamento das parcelas resultantes do acordo, o que, como dito, não desvirtua o programa como proposto. Ressalto que - no caso concreto - durante um longo período todos os acordos coletivos foram firmados no mês de agosto de cada ano.

Nesse sentido, entendo cumpridos os ditames da Lei nº 10.101/00 quanto à existência de ajuste prévio."

(destacamos)

Quanto à impossibilidade de pagamento de valores fixos, o Redator do voto vencedor assim se pronunciou, ainda na construção teórica do voto (fls. 1414):

"Da transcrição legal podemos deduzir que a Lei da PLR condiciona, como condição de validade do pagamento: i) a existência de negociação prévia sobre a participação; ii) a participação do sindicato em comissão paritária escolhida pelas partes para a determinação das metas ou resultados a serem alcançados ou que isso seja determinado por convenção ou acordo coletivo; iii) o impedimento de que tais metas ou resultados se relacionem à saúde ou segurança no trabalho; iv) que dos instrumentos finais obtidos constem regras claras e objetivas, inclusive com mecanismos de aferição, sobre os resultados a serem alcançados e a fixação dos direitos dos trabalhadores; v) a vedação expressa do pagamento em mais de duas parcelas ou com intervalo entre elas menor que um trimestre civil.

Esses requisitos é que devemos interpretar literalmente, ou como preferem alguns, restritivamente. O alcance de um programa de PLR, ao reverso, não pode - sob o prisma do intérprete do direito - discriminar determinados tipos de trabalhadores, ou

categorias de segurados. Não pode o Fisco valorar o programa de metas, ou seja, entender que as metas são boas ou ruins, ou mesmo emitir juízo sobre a participação sindical, devendo simplesmente verificar se as metas são claras e objetivas e se houve a participação sindical. A autoridade lançadora deve sim, verificar o cumprimento dos ditames da Lei nº 10.101/00."

No caso concreto, o voto vencedor assim dispôs (fls. 1418):

"Como demonstrado acima, não cabe ao Fisco criar requisitos na Lei da PLR que estejam literalmente dispostos, como determina o próprio CTN ao discriminar os critérios de interpretação das normas isentivas, elegendo a interpretação literal como regra.

Perquirindo a Lei nº 10.101, de 2000, não verifico tal exigência de pagamento igual a todos os trabalhadores, aliás, nem há exigência de que a PLR seja paga a todos os trabalhadores da empresa. Cabe às partes, seja por meio da comissão paritária, seja por meio do contrato coletivo de trabalho, definir para quem, quanto e como será pago os valores a título de PLR.

Nesse sentido, assiste razão ao Recorrente nesse ponto.

Por todo o exposto, forçoso concluir que os planos firmados por meio do acordo coletivo dos anos de 2008 a 2010 ofendem a Lei nº 10.101/00 no tocante a exigência da pactuação de normas claras e objetivas como regras substantivas para o atingimento das metas ajustadas. Tal contrariedade à norma isentiva, implica em desconsideração do Programa de PLR firmado por meio de tais instrumentos, o que, como consequência, atraí a incidência das contribuições previdenciárias sobre os valores pagos sob tais rubricas.

Como dito alhures, a simples inobservância de um dos requisitos da Lei da PLR, afasta sua aplicação, posto que norma de caráter isentivo, sujeitando os valores pagos à incidência da contribuição social previdenciária.

Ressalto que tal vício não foi observado no Programa de PLR firmado por meio da convenção coletiva de trabalho do ano de 2010, cujo valor pago foi tributado pelo Fisco somente por conta do entendimento da impossibilidade do pagamento de PLR por meio de dois instrumentos distintos, o que já foi analisado e refutado acima."

A leitura atenta das razões de decidir do voto vencedor, desde a definição das premissas teóricas do voto, permitem inferir que os programas de PLR firmados por meio das Convenções Coletivas de Trabalho - seja a do ano de 2009, seja a de 2010 - respeitaram os ditames da Lei nº 10.101/00, ao reverso das disposições constantes do Acordos Coletivos firmados pelo sujeito passivo.

Assim, forçoso reconhecer que o voto vencedor entendeu pela higidez dos programas de PLR firmados pelo sujeito passivo por meio das Convenções Coletivas de Trabalho nos anos de 2009 e 2010.

CONCLUSÃO

Diante do exposto e pelos fundamentos apresentados, voto por conhecer e acolher os embargos interpostos para, sanando a omissão constante do Acórdão 2201-003.723, de 04 de julho de 2017, alterar seu dispositivo para "dar provimento parcial ao recurso voluntário, para que se excluam do lançamento os valores pagos a título de PLR com base nas disposições das Convenções Coletivas de Trabalho dos anos de 2009 e 2010".

(assinado digitalmente)

Carlos Henrique de Oliveira - Relator