



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

Processo n° 16327.720881/2012-88
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 2403-002.202 – 4ª Câmara / 3ª Turma Ordinária
Sessão de 13 de agosto de 2013
Matéria CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS
Recorrente ITAÚ SEGUROS S/A SUCESSOR POR INCORPORAÇÃO DE UNIBANCO SEGUROS S.A
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/04/2007 a 30/11/2008

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO PRINCIPAL - DECADÊNCIA - ARTS. 45 E 46 LEI Nº 8.212/1991 - INCONSTITUCIONALIDADE - STF - SÚMULA VINCULANTE - De acordo com a Súmula Vinculante nº 08, do STF, os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212/1991 são inconstitucionais, devendo prevalecer, no que tange à decadência e prescrição, as disposições do Código Tributário Nacional. Nos termos do art. 103-A da Constituição Federal, as Súmulas Vinculantes aprovadas pelo Supremo Tribunal Federal, a partir de sua publicação na imprensa oficial, terão efeito vinculante em relação aos demais órgãos do Poder Judiciário e à administração pública direta e indireta, nas esferas federal, estadual e municipal. Decadência com base no art. 150, § 4º do CTN por se tratar de diferenças de recolhimento..

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. - OBRIGAÇÃO PRINCIPAL - PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS - Os pagamentos de verbas à título de PLR que cumprem os requisitos previstos na Lei 10.101/2000 não devem sofrer a incidência de contribuições previdenciárias.

PLR - PERIODICIDADE SEMESTRAL - Apenas nos pagamentos efetuados em periodicidade inferior a um semestre civil devem incidir contribuições previdenciárias.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, em preliminar: Por unanimidade de votos, em excluir dos valores referentes á competência 04/2007 pelo reconhecimento da decadência com base na regra do art. 150, § 4º do CTN, No mérito: 1) Por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso voluntário para manter o lançamento apenas para as parcelas que excederam a periodicidade de 2(duas) vezes no ano civil ou inferior a 1(um) semestre civil aos mesmos segurados. Vencidos os conselheiros Carlos Alberto Mees Stringari,relator, e Paulo Maurício Pinheiro Monteiro. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Marcelo Freitas de Souza Costa. 2) Por maioria de votos, após efetuada a exclusão prevista no item 1, o recálculo da multa de mora, com base na redação dada pela Lei nº 11.941/2009 ao art. 35 da Lei nº 8.212/91 e prevalência da mais benéfica ao contribuinte (DEBCAD nº 37.377.7930 e DEBCAD nº 37.377.7949). Vencido o conselheiro Paulo Maurício Pinheiro Monteiro. 3) Por unanimidade de votos, após efetuada a exclusão prevista no item 1, o recálculo do valor da multa de acordo com o disciplinado no art. 32A da Lei nº 8.212/91, na redação dada pela Lei nº 11.941/2009, prevalecendo o mais benéfico (DEBCAD Nº 37.377.7957)

Carlos Alberto Mees Stringari - Presidente e Relator

Marcelo Freitas de Souza Costa - Relator Designado

Participaram do presente julgamento, os Conselheiros Carlos Alberto Mees Stringari (Presidente), Marcelo Freitas de Souza Costa, Ivacir Julio de Souza, Maria Anselma Coscrato dos Santos, Marcelo Magalhães Peixoto e Paulo Mauricio Pinheiro Monteiro.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário apresentado contra Decisão da Delegacia da Secretaria da Receita Federal do Brasil de Julgamento em São Paulo I, Acórdão 16-42.501 da 14ª Turma, que julgou improcedente a impugnação.

A autuação e a impugnação foram assim apresentadas no relatório do acórdão recorrido:

1. O presente processo administrativo, onde foram lançados valores referentes às contribuições sociais incidentes sobre as remunerações pagas aos segurados empregados a título de "Participação nos Lucros ou Resultados", pagas em desacordo com a legislação específica e, aos diretores não empregados, segurados contribuintes individuais a propósito de "Participação nos Lucros de Administradores", é constituído pelos Autos de Infração:

DEBCAD nº 37.377.793-0, onde foram lançados valores referentes às contribuições sociais previdenciárias (cota patronal e financiamento da aposentadoria especial e dos benefícios concedidos em razão do Grau de Incidência de Incapacidade Laborativa decorrente dos Riscos Ambientais do Trabalho GILRAT), no período de 04/2007 a 11/2008, no valor de R\$ 11.216.050,37 (onze milhões, duzentos e dezesseis mil e cinqüenta reais e trinta e sete centavos), consolidado em 23/08/2012 ;

DEBCAD nº 37.377.794-9, onde foram lançados valores referentes às contribuições destinada ao Fundo Nacional de Desenvolvimento da Educação FNDE (Salário Educação) e ao Instituto Nacional de Colonização e Reforma Agrária – INCRA, no período de 04/2007 a 11/2008, no valor de R\$ 1.282.584,15 (um milhão, duzentos e oitenta e dois mil e quinhentos e oitenta e quatro reais e quinze centavos), consolidado em 23/08/2012;

DEBCAD nº 37.377.795-7, lavrado por descumprimento de Obrigação Acessória, pela infração de deixar de informar, na Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social GFIP, valores que são considerados como devidos à Previdência Social, no valor de R\$ 169.797,60 (cento e sessenta e nove mil e setecentos e noventa e sete reais e sessenta centavos), consolidado em 23/08/2012.

1.1. o relatório Fiscal, fls. 478/498, narra circunstanciadamente os motivos e os fundamentos que ensejaram o lançamento. Aborda o tema a partir da sua definição pela Constituição

Federal, artigo 7º, XI; da hipótese de incidência das Contribuições Previdenciárias, de acordo com a Lei nº 8.212/91, notadamente no seu artigo 28, § 9º letra “j” e no Decreto nº 3.048/99, art. 214, § 9º, X; na regulamentação da Participação nos Lucros desde a edição da Medida Provisória nº 794, de dezembro de 1994 à lei nº 10.101/00.

1.2. a partir do item 5.11 o Relatório Fiscal, passa a demonstrar a situação concreta do caso em relação aos pagamentos ocorridos durante os exercícios de 2007 a 2008 a título de PLR, destacando as contas referente aos pagamentos registradas na sua contabilidade e nas suas folhas de pagamento, menciona os instrumentos de negociação: (i) Convenções Coletivas de Trabalho (CCT) Específicas sobre Participação dos Empregados nos Lucros ou Resultados das Empresas de Seguros Privados e de Capitalização; (ii) Planos de Participação em Lucros ou Resultados (Acordos Coletivos); discorre sobre a periodicidade dos pagamentos a título de PLR por não atender ao disciplinado no § 2º do art. 3º da Lei nº 10.101/2000;

1.3. outros fatos foram narrados pela fiscalização: (i) quanto à vigência dos Acordos Coletivos (Planos Próprios) firmados com datas retroativas, ou seja, não foram pactuados antes do período a que se referem; (ii) utilização da PLR em complementação a remuneração devida aos empregados, (iii) descumprimento das formalidades prescritas na Lei nº 10.101/2000;

DA IMPUGNAÇÃO

2. A Autuada, cientificada pessoalmente dos Autos de Infração em 24/08/2012, impugnou o lançamento, tempestivamente, em 25/09/2012, através do instrumento de fls. 501/518. Na impugnação alega em síntese:

2.1. sob o título: “ Dos Fatos”, alega que tomou ciência dos autos de infração em 24/08/2012, nos valores de R\$ 11.216.050,37 e R\$ 1.282.584,15, referentes a cobrança de contribuição previdenciária incidente sobre a remuneração dos empregados, relativas à parte da empresa e àquela destinada ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência da incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais do trabalho, bem como para cobrança de contribuição previdenciária destinada a terceiros (SalárioEducação e INCRA) e, também do auto de infração nº 37.377.7957, no valor de R\$ 169.797,60, para cobrança de multa por descumprimento de obrigação acessória;

2.2. que os autos foram lavrados por entender a autoridade fiscal que não foram atendidos os requisitos previstos pela Lei nº 10.101/00 para afastar a incidência da contribuição previdenciária sobre as verbas au tuadas.

Das Preliminares

3. Sob o título: “DA NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO, alega que:

3.1. a autuação contém vício com relação ao quantum autuado e, padece de nulidade devendo ser cancelada;

3.2. o primeiro requisito analisado pela autoridade fiscal quanto ao cumprimento dos requisitos da Lei nº 10.101/00 foi a periodicidade dos pagamentos realizados a título de PLR;

3.3. a autoridade fiscal alega haver mais de dois pagamentos dentro do mesmo ano civil ou, ainda, dois pagamentos no mesmo semestre, desrespeitando, assim, o requisito previsto no § 2º do artigo 3º da Lei nº 10.101/2000;

3.4. na base de cálculo autuada, a autoridade fiscal incluiu os pagamentos feitos a todos os funcionários, sem distinguir quais seriam os funcionários que efetivamente foram contemplados com pagamentos em desrespeito à periodicidade ;

3.5. tal procedimento não merece prosperar sob pena de violação aos ditames da legislação que rege a matéria, a base de cálculo autuada deveria conter somente os pagamentos que excederam a periodicidade prevista pela legislação;

3.6. a autoridade fiscal deveria segregar a base de cálculo autuada para que fosse possível a identificação dos funcionários que receberam, supostamente, mais de dois pagamentos a título de PLR;

3.7. a Impugnante elaborou cálculo sobre a base de cálculo autuada, com o que pretendeu demonstrar a ocorrência 3(três) ou 4 (quatro) pagamentos correspondente a 24% dos valores da autuação relativos ao ano de 2007 e, de 1,3% referente ao ano de 2008;

3.8. o CARF já manifestou-se no sentido de que deve integrar a base de cálculo das contribuições previdenciárias os valores dos pagamentos que ultrapassarem o limite legal, transcreve ementa;

3.9. o crédito tributário dever ser constituído por meio de instrumentos adequados, apurando com certeza e exatidão o quantum devido. Menciona o disposto no art. 142 do CTN e o art. 10 do Decreto nº 70.235/72, conclui que a adequada determinação da matéria tributável é de fundamental importância, sob pena de invalidade do lançamento. Transcreve ementas do CARF.

4. Sob o título: “DA DECADÊNCIA PARCIAL”, alega que:

4.1. a decadência do direito de lançar do Fisco, em se tratando de tributo sujeito a lançamento por homologação, obedece à regra prevista na primeira parte do § 4º, do artigo 150, do CTN, segundo o qual, se a lei não fixar prazo à homologação, tal prazo será de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador e, que a impugnante procedeu ao recolhimento das contribuições previdenciárias que entendia devida, assim, a autuação referente ao mês de abril/2007 deve ser cancelada, junta comprovante de recolhimento do mês de abril /2007, eis que o suposto créditos tributário relativo a tal período encontra-se fulminado pela decadência do direito ao lançamento tributário,;

DO MÉRITO

5. Sob o título: “DA NÃO INCIDÊNCIA DA CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA SOBRE OS PAGAMENTOS DE PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS E RESULTADOS (PLR)”, alega que:

5.1. para que os pagamentos de PLR, tanto os decorrentes de Convenções Coletivas de Trabalho (CCT), quanto os relativos a planos próprios (Acordos Coletivos), não integrem o salário de contribuição devem estar de acordo com os ditames estabelecidos pela Lei nº 10.101/00;

5.2. a fiscalização cometeu equívocos, sendo o primeiro item apontado o do não atendimento ao §2º do artigo 3º da Lei nº 10.101/00, que impede o pagamento a título de participação nos lucros ou resultados em periodicidade inferior a um semestre civil, ou mais de duas vezes no mesmo ano civil;

5.3. como apresentado em sua razões preliminares somente poderiam ser autuados os pagamentos que excederam a periodicidade fixada pela lei e não a totalidade dos pagamentos efetuados e, na hipótese do auto de infração não ser anulado, a autuação deve ser mantida apenas sobre os pagamentos que excederam a periodicidade mencionada, sob pena de evidente violação aos ditames da legislação que rege a matéria;

5.4. outro ponto levantado pela fiscalização foi de que os acordos coletivos examinados (planos próprios) contêm aspectos em desacordo com a legislação:

- (i) os instrumentos de negociação foram assinados após o início do período a que se referem, tendo vigência retroativa, (com isso, concluiu pela ausência de negociação prévia) ;
- (ii) (ii) não foram apresentadas as métricas de cálculo dos pagamentos efetivados segundo planos próprios e dos contratos de metas que pudessem explicar e justificar os valores pagos e que comprovassem prévio conhecimento pelos empregados das metas estabelecidas para confirmar o seu atendimento;

5.5. o agente fiscal desconsiderou que as regras dos programas próprios foram estabelecidas de forma clara e objetiva, fixando os direitos substantivos da participação e as regras adjetivas, inclusive mecanismos de aferição de cumprimento do acordado;

5.6. os programas próprios são bem claros quanto às regras e aos montantes que serão recebidos pelos empregados se cumpridos os objetivos propostos; os anexos II dos acordos coletivos, que tratam do Modelo de Distribuição de Participação nos Lucros e Resultados, citam o contrato de metas como elemento de avaliação para o pagamento da participação nos resultados;

5.7. intimada a apresentar, por amostragem, os contatos de metas o fez, mas, a fiscalização os desconsiderou por não trazerem as assinaturas dos empregados, nem a data de ciência

dos mesmos, concluindo pela impossibilidade da comprovação acerca da ciência das metas envolvidas no pagamento;

5.8. os contratos de metas juntados pela Impugnante (doc. 05) contém as competências funcionais, com os descritivos dos resultados quantitativos, desenvolvimento pessoal, resultados qualitativos, descrição da auto avaliação e da avaliação do gestor, informações que permitem concluir pela existência de regras claras e objetivas que possibilitaram a aferição do cumprimento do quanto acordado, para determinação da participação nos resultados de cada empregado;

5.9. no que toca a alegação da autoridade fiscal de que não há assinatura do colaborador e nem data de aprovação destaca que a referida validação ocorreu no sistema virtual interno da Impugnante ("intranet");

5.10. referido sistema foi desativado, o que impossibilita a apresentação das telas do sistema que comprovam a data e a hora que os gestores e colaboradores entraram no sistema para assinatura do contrato, bem como para registrar as avaliações de desempenho;

5.11. o contrato de metas, antes de sua aprovação, ficava disponível no sistema interno da Impugnante para que os funcionários pudessem consultar as prerrogativas básicas do Plano Próprio e colocá-las em discussão com seus superiores a fim de aclará-las e adequá-las a realidade do setor a que são aplicáveis;

5.12. quanto à alegação de ausência de negociação prévia, destaca que, para o ano de 2007, o acordo coletivo foi assinado em 22/03/2007, ou seja, houve transcurso de apenas três meses do ano até a sua assinatura, prazo necessário para negociação das regras e metas pactuadas;

5.13. pelos argumentos da fiscalização sobre a não apresentação das bases de composição de cálculo da PPR e, dos contratos de metas, e/ou outros elementos que compusessem e explicassem os valores pagos a título de PPR no período, entende a Impugnante que os documentos que apresentou não foram considerados pela fiscalização, assim, junta a título exemplificativos documentos relativos a dois empregados, que demonstram as metas contratadas e métrica para cálculo dos valores de PLR por eles recebidos (doc. 06);

5.14. entende a Impugnante que demonstrou que seus programas próprios estabelecem regras claras e objetivas, que possibilitam a aferição do cumprimento do quanto acordado, que não podendo prevalecer o entendimento da autoridade fiscal;

5.15. a finalidade almejada pelo art. 2º da Lei nº 10.101/00 é evitar que as empresas desvirtuem a participação nos lucros e resultados, utilizando-a para pagar salário sem a incidência de encargos trabalhistas e previdenciário, assim, não pode prevalecer a atribuição de natureza salarial às verbas pagas a

título de participação nos lucros e resultados porque o plano próprio em questão traz regias claras e objetivas, aceitas tanto por empregador, quanto pelos empregados, com a participação do Sindicato da categoria;

5.16. os programas próprios permitem dizer que não houve nenhum intuito de se pagar salário indireto e, o fato de PPR serem muito mais relevantes do que o próprio salário base do colaborador a afirmativa não se sustenta, como reconhece a Fiscalização: "é consenso que os profissionais do mercado financeiro são remunerados pelo sucesso nas operações que realizam", e nesse sentido, muitas vezes a remuneração variável passa a ser muito mais relevante do que o salário contratual";

5.17. a legislação que rege a matéria não traz qualquer limite de percentual a ser pago aos empregados a título de PLR. O art. 3º da Lei nº 10.101/00 determina que a participação nos lucros e resultados não substitui ou complementa a remuneração do empregado, não determina limitação quanto ao valor que pode ser pago;

5.18. traz um julgado do TRF da 2ª Região, com o entendimento de que no caso da participação nos lucros e resultados, deve-se evitar o formalismo excessivo, deve-se buscar privilegiar a intenção do constituinte, que foi retirar os encargos trabalhistas e previdenciários sobre os pagamentos de participação nos lucros e resultados, de modo a incentivar a sua adoção pelas empresas, beneficiando assim aos trabalhadores e à própria empresa, que ganha com satisfação e produtividade de seus empregados;

6. Sob o título: "DA MULTA PELO DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA" (Auto de infração nº 37.377.7957), alega que:

6.1. o lançamento, acima referendado, exige multa por descumprimento de obrigação acessória, por ter deixado a Impugnante de declarar na GFIP os valores supostamente devidos a título de contribuição previdenciária sobre os pagamentos de participação nos lucros e resultados;

6.2. os valores pagos a título de PLR não compõem a base de cálculo da contribuição previdenciária, não constituem fato gerador da contribuição previdenciária, visto que as participações nos lucros e resultados não possuem natureza salarial, logo, não devem ser incluídos na folha de pagamento, razão pela qual descabe a multa imposta, devendo ser afastada por essa autoridade julgadora.

7. Sob o título – "DA NÃO INCIDÊNCIA DE JUROS SOBRE MULTA DE OFÍCIO", alega que:

7.1. o Fisco não poderá exigir juros de mora sobre o valor da multa de ofício, que a Lei 9.430/96 prevê que os débitos de tributos e contribuições serão acrescidos de multa de mora e que, sobre aqueles débitos, incidirão juros de mora (art. 61, caput e §3º), que são os débitos de tributos e contribuições que se sujeitam aos juros de mora, não o valor da multa de mora;

7.2. se os juros de mora não incidem sobre a multa de mora, não cabe aplicar tais juros sobre a multa de ofício, o artigo 164 do CTN confirma essa conclusão quando, ao tratar de crédito tributário, separa os conceitos de crédito, juros de mora e penalidades e, que a mesma distinção ocorre no art. 161, caput, do CTN ;

7.3. Menciona acórdãos do CARF, termina suas razões com a afirmativa de que não cabem juros sobre a multa se, fossem cabíveis, seriam aplicáveis apenas juros moratórios à taxa Selic, limitados a 1%.

DO PEDIDO

8. A Impugnante requereu que seja a julgado totalmente improcedente o lançamento impugnado, cancelando-se os autos de infração 37.377.7930, 37.377.7949 e 37.377.7957, integrantes do processo administrativo fiscal nº 16327.720881/201288.

8.1. Protesta pela juntada dos documentos anexos e, produção de todas as provas admitidas em direito.

Inconformada com a decisão, a recorrente apresentou recurso voluntário, onde alega, em síntese, que:

- Nulidade relativa à base de cálculo.
- A autoridade fiscal incluiu na base de cálculo os pagamentos feitos a todos funcionários, se distinguir quais seriam aqueles que efetivamente foram contemplados com pagamentos em desrespeito à periodicidade imposta pela lei.
- Se a premissa fiscal é que apenas parte dos pagamentos efetuados excederam a periodicidade, a base de cálculo deveria conter somente a parcela que excedeu o limite legal.
- Decadência. Juntou guias recolhidas.
- Não incidência da contribuição sobre PLR.
- Periodicidade. Realizou 2 pagamentos a título de PLR. A parcela apontada pela fiscalização decorre de mero ajuste dos primeiros pagamentos efetuados.
- Efetiva existência de negociação prévia.
- Existência de regras claras e objetivas.
- Ausência de limite legal da PLR.

- Multa. AIOA. Não ocorreram os fatos geradores da obrigação principal.
- Juro sobre multa de ofício.

A PGFN apresentou contra-razões ao recurso voluntário onde defende integralmente a decisão de primeira instância.

A recorrente, para reforçar suas alegações ajuizou AÇÃO CAUTELAR DE JUSTIFICAÇÃO.

5. Nesse contexto, pontue-se que no intuito de aclarar ainda mais o efetivo cumprimento de todos os requisitos legais previstos na Lei nº 10.101/00, notadamente os relacionados em seu § 1º do art. 2º, a recorrente ajuizou uma ação cautelar de justificação, que tramitou perante a 13ª Vara Cível da Justiça Federal de São Paulo (doc. 02).

6. Nos termos da legislação vigente¹, tal cautelar pode ser utilizada como prova em processo regularmente constituído e, no caso em tela, consistiu na inquirição em Juízo de quatro funcionários que trabalharam na Unibanco Seguros S/A em 2007 e 2008 (e receberam PLR).

7. Conforme se depreende dos quatro depoimentos extraídos da referida ação cautelar, resta comprovado que os funcionários: a) acordaram metas de performance no início do ano, registradas no sistema interno de RH; b) tinham pleno conhecimento das metas; c) a aferição de desempenho era realizada a partir de critérios objetivos; d) faziam acompanhamento intercalar com relação ao atingimento das metas; e) foram avaliados no final do período, com base em referidas metas; f) foram comunicados de sua avaliação e g) as metas não eram iguais ou comuns a todos.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Carlos Alberto Mees Stringari - Relator

O recurso é tempestivo e por não haver óbice ao seu conhecimento, passo à análise das questões pertinentes.

Observo que o procedimento fiscal auditou exclusivamente a empresa Unibanco Seguros S.A., que o lançamento compreende o período 04/2007 a 11/2008 e que a empresa Unibanco Seguros foi incorporada empresa Itaú Seguros S.A em 2009.

PRELIMINARES

NULIDADE – BASE DE CÁLCULO

A recorrente entende haver vício que leva à nulidade.

Argumenta que existe erro na base de cálculo pela inclusão da totalidade dos pagamentos. A tese apresentada é que se a premissa fiscal é que apenas parte dos pagamentos efetuados excederam a periodicidade, a base de cálculo deveria conter somente a parcela que excedeu o limite legal.

Segundo o Relatório Fiscal, a descaracterização baseia-se

Entendo que o alegado vício não está presente visto que a premissa fiscal é a de que o a periodicidade não está conforme a norma, negociação com sindicato em desconformidade com o estabelecido na Lei 10.101/2000, metas estabelecidas tardiamente, falta de regras claras e objetivas e discrepância entre os valores pagos como PLR e os salários descaracterizam a existência de PLR, devendo-se considerar como remuneração toda a verba paga a esse título.

A Lei nº. 10.101, de 19/12/2000 ao estabelecer critérios, estabelece uma definição para “participação nos lucros ou resultados”, logo, se de acordo com a Lei 10.101/2000 é PLR imune à tributação, senão, apesar do “nome”, não é PLR e será integralmente tributado.

Constatado o desrespeito à exigência legal, resulta descaracterizados os pagamentos como sendo PLR e passam à condição de pagamentos com natureza remuneratória.

DECADÊNCIA

No julgamento de primeira instância, manteve-se, para fins de decadência, a regra do artigo 173, I do CTN.

A recorrente alega ter efetuado recolhimentos e anexa guia de recolhimento da competência 04/2007, folha 570, que contém recolhimento da empresa e para terceiros.

Entendo que havendo recolhimentos parciais, deve-se aplicar a regra do § 4º do art. 150 do CTN.

A ciência do lançamento ocorreu em 24/08/2012.

A única competência anterior a 08/2007, contida no lançamento é 04/2007.

Considero essa competência, 04/2007, atingida pela decadência.

PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS E RESULTADOS - PLR

A CF, nos termos do art. 7º, inciso XI, assegura aos empregados o direito à participação nos lucros ou resultados da empresa desvinculada da remuneração, quando concedida de acordo com lei específica, é, portanto, uma norma constitucional de eficácia limitada.

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;

Como se denota do dispositivo constitucional transcrito, trata-se de norma de eficácia limitada, cuja produção plena de efeitos foi condicionada à regulamentação pelo legislador infraconstitucional.

Nesse sentido, o entendimento do Supremo Tribunal Federal:

Participação nos lucros. Art. 7º, XI, da CF. Necessidade de lei para o exercício desse direito. O exercício do direito assegurado pelo art. 7º, XI, da CF começa com a edição da lei prevista no dispositivo para regulamentá-lo, diante da imperativa necessidade de integração. Com isso, possível a cobrança das contribuições previdenciárias até a data em que entrou em vigor a regulamentação do dispositivo. (RE 398.284, Rel. Min. Menezes Direito, julgamento em 23/9/2008, Primeira Turma, DJE de 19/12/2008.)

No mesmo sentido: RE 505.597 AgR-AgR, Rel. Min. Eros Grau, julgamento em 1º-12-2009, Segunda Turma, DJE de 18-12-2009; RE 393.764-AgR, Rel. Min. Ellen Gracie, julgamento em 25/11/2008, Segunda Turma, DJE de 19-12-2008.

Em atendimento ao comando constitucional, sobreveio a Lei nº 10.101/2000, que dispõe sobre a participação dos trabalhadores nos lucros ou resultados da empresa e que, no artigo 1º dispõe ser a Participação nos Lucros e Resultados instrumento de integração entre o capital e trabalho, ou seja, é importante estratégia para atingir motivação e produtividade por parte dos empregados, lucro para as empresas e melhores condições sociais.

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

A Participação nos Lucros ou Resultados, na forma concebida pela Lei 10.101/2000, tem caráter notoriamente condicional. Sua percepção está vinculada ao alcance de metas pelos empregados, estabelecidas por meio de negociação entre esses e o empregador.

Como ensina Fabio Campinho, na obra *Participação nos Lucros ou Resultados Subordinação e Gestão da Subjetividade*, **o pagamento de valor desatrelado do alcance ou cumprimento de metas nada contribui para a integração capital e trabalho, configurando juridicamente salário sendo perfeitamente admissível que nestes casos o judiciário trabalhista considere o valor pago como parte integrante do complexo salarial. A incerteza é intrínseca à PLR. Sem a fixação prévia de um percentual sobre os lucros ou de metas a serem atingidas não pode haver participação. Pelo menos não segundo os ditames fixados pela Lei 10.101/2000. Este fator imponderável que faz com que o lucro a ser atingido ao final do exercício contábil não seja previsível a não ser por estimativas, que faz com que as metas possam ou não ser alcançadas, é o que torna o programa condizente com os dispositivos legais. Portanto, parcela fixa, sem qualquer condicionante, não é PLR. É juridicamente salário.**

(...) Ao conceder a participação sob a forma de um “abono” desvinculado de qualquer meta não produz qualquer motivação adicional. Trata-se apenas de uma mudança de rubrica. A parcela que anteriormente era considerada salarial para a não ser mais. Fato que em nada contribui para a “integração do trabalhador na vida da empresa” (Lei nº 10.101/2000, art. 1º). Em verdade, é perfeitamente admissível que nestes casos o judiciário trabalhista considere o valor pago como parte integrante do complexo salarial. Afinal, a incerteza é intrínseca a PLR. Sem a fixação prévia de um percentual sobre os lucros ou de metas a serem atingidas não pode haver participação. Pelo menos não segundo os ditames fixados pela Lei 10.101/2000. Este fator imponderável que faz com que o lucro a ser atingido ao final do exercício contábil não seja previsível a não ser por estimativas (que não deixam de ser aproximações), que faz com que as metas possam ou não ser alcançadas, é o que torna o programa condizente com os dispositivos legais. Portanto, parcela fixa, sem qualquer condicionante, não é PLR. É juridicamente salário. (Editora LTR, São Paulo, 2009, p. 90.)

A Lei nº. 10.101, de 19/12/2000 ao estabelecer critérios, estabelece uma definição para “participação nos lucros ou resultados”, logo, se de acordo com a Lei 10.101/2000 é PLR imune à tributação, senão, apesar do “nome”, não é PLR e será integralmente tributado.

Para que o segurado empregado tenha direito à PLR não há necessidade de lucro por parte da empresa, podendo ser paga em função de um resultado. O resultado, conforme previsto na Lei nº. 10.101/00, é um resultado que se baseia em regras claras e objetivas de metas a serem alcançadas e que tem o intuito de incentivar a produtividade.

Para a participação dos empregados nos lucros ou resultados da empresa, a Lei nº. 10.101/00 estabelece as seguintes condições:

a) A PLR deve ser objeto de **negociação entre a empresa e seus empregados**, mediante um dos procedimentos abaixo, escolhidos pelas partes de comum acordo:

- Comissão escolhida pelas partes, integrada, também, por um representante indicado pelo sindicato da respectiva categoria;
- Convenção ou acordo coletivo.

b) **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:

- Índices de produtividade, qualidade ou lucratividade da empresa;
- Programas de metas, resultados e prazos, pactuados previamente.

c) **É vedado o pagamento de qualquer antecipação ou distribuição de valores a título de PLR em periodicidade inferior a um semestre civil, ou mais de duas vezes no mesmo ano civil.**

Art.1ª 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.

Art.2ª 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.

§1ª 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.

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

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

§1º Para efeito de apuração do lucro real, a pessoa jurídica poderá deduzir como despesa operacional as participações atribuídas aos empregados nos lucros ou resultados, nos termos da presente Lei, dentro do próprio exercício de sua constituição.

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

A ausência de um desses requisitos é suficiente para desqualificação da verba paga como PLR. Somente os valores pagos com estrita obediência aos comandos previstos na Lei nº 10.101/00 estão fora da esfera de tributação da contribuição previdenciária.

Nesse sentido, apresento jurisprudência do CARF e também do STJ:

CARF

*ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS
Período de apuração: 01/12/1997 a 31/12/2003
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.** CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS.
DECADÊNCIA. PRAZO QUINQUENAL. (...) NULIDADE.
CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA E DO
CONTRADITÓRIO. INOCORRÊNCIA.(...). RECURSO
VOLUNTÁRIO PROVIDO EM PARTE. (Acórdão 240100545)*

STJ

*PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO
PREVIDENCIÁRIA. PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS OU
RESULTADOS. ISENÇÃO. NECESSIDADE DE OBSERVÂNCIA
À LEGISLAÇÃO ESPECÍFICA.*

*1. Embasado o acórdão recorrido também em fundamentação
infraconstitucional, autônoma e preenchidos os demais*

pressupostos de admissibilidade, deve ser conhecido o recurso especial.

2. O gozo da isenção fiscal sobre os valores creditados a título de participação nos lucros ou resultados pressupõe a observância da legislação específica regulamentadora, como dispõe a Lei 8.212/91.

3. Descumpridas as exigências legais, as quantias em comento pagas pela empresa a seus empregados ostentam a natureza de remuneração, passíveis, pois, de serem tributadas.

4. Ambas as Turmas do STF têm decidido que é legítima a incidência da contribuição previdenciária mesmo no período anterior à regulamentação do art. 7º, XI, da Constituição Federal, atribuindo-lhe eficácia dita limitada, fato que não pode ser desconsiderado por esta Corte.

5. Recurso especial não provido (REsp 856160/PR, Relatora Ministra ELIANA CALMON, DJe 23/06/2009).

Conforme disposição expressa no art. 28, § 9º, alínea “j”, da Lei nº 8.212/91, nota-se que a exclusão da parcela de participação nos lucros na composição do salário-de-contribuição está condicionada à estrita observância da lei reguladora do dispositivo constitucional. Essa regulamentação somente ocorreu com a edição da Medida Provisória nº 794, de 29 de dezembro de 1994, reeditada sucessivas vezes e convertida na Lei nº 10.101, de 19 de dezembro de 2000, que veio regular o assunto em tela.

Art. 28. Entende-se por salário-de-contribuição:

§ 9º Não integram o salário-de-contribuição:

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

Conforme previsto na alínea “j” do § 9º do art. 28 da Lei nº 8.212, a única hipótese para que a participação nos lucros e resultados não sofra incidência de contribuição previdenciária é que seja paga de acordo com a lei específica, isto é, se enquadre no estabelecido na lei 10.101/2000.

Assim, onde o legislador dispôs de forma expressa, não pode o aplicador da lei estender a interpretação.

Constatado o desrespeito à exigência legal, resulta descaracterizados os pagamentos como sendo PLR e passam à condição de pagamentos com natureza remuneratória.

A recorrente questiona a tributação da PLR e afirma que cumpriu todas determinações da Lei 10.101/2000.

Analisemos:

NEGOCIAÇÃO

A recorrente paga PLR a seus funcionários com base em dois títulos distintos: as convenções coletivas do trabalho e os planos próprios firmados por meio de acordos coletivos.

5.14 Esses pagamentos foram realizados com base em dois instrumentos distintos de negociação: Convenções Coletivas de Trabalho (CCT) Específicas sobre Participação dos Empregados nos Lucros ou Resultados das Empresas de Seguros Privados e de Capitalização e Planos de Participação em Lucros ou Resultados (Acordos Coletivos). Os montantes por rubrica são apontados no Demonstrativo da PLR Paga por Beneficiário – 04/2007 a 12/2008.

Além de ser óbvio que a negociação deve anteceder o período de sua aplicação, a Lei descreve que os programas de metas, resultados e prazos devem ser pactuados previamente.

Para os Acordos Coletivos celebrados, chama a atenção, que ambos foram assinados tardiamente. O primeiro, referente aos anos 2006 e 2007, foi assinado em 22/03/2007, isto é, todo PLR de 2006 não tinha regras definidas, assim como a quase totalidade do primeiro trimestre de 2007. O acordo referente aos anos 2008 e 2009 foi assinado em 18/08/2008, no curso de segundo semestre.

5.19 Foram dois os Acordos Coletivos: o primeiro assinado em 22 de março de 2007 (vigência de 01 de janeiro de 2006 a 31 de dezembro de 2007) e o segundo assinado em 18 de agosto de 2008 (vigência de 01 de janeiro de 2008 a 31 de dezembro de 2009). Verifica-se que ambos possuem vigência retroativa e que nem sempre o instrumento de negociação foi elaborado antes do início do período a que se referem os lucros ou resultados, como exige a lei. No caso em questão, temos que:

- a) Para os pagamentos de PLR, referentes ao primeiro semestre de 2007, o acordo coletivo que os embasou foi assinado já transcorrido quase metade do semestre, em 22/03/2007 e,
- b) Para os pagamentos de PLR, referentes ao primeiro semestre de 2008, o acordo coletivo que os fundamenta foi assinado após o encerramento do semestre, em 18/08/2008.

Observo que os pagamentos do ano 2007 foram efetuados em abril, agosto, setembro e outubro e do ano 2008 em fevereiro, março, abril, agosto, setembro e novembro e que os acordos previam pagamentos em setembro do ano-base e março do ano subsequente.

Pagamento: semestral, tendo como prazo máximo para o pagamento de cada semestre os meses de setembro do ano-base e março do ano subsequente ao do exercício apurado.

Considerando que da negociação deve resultar acordo contendo regras claras e objetivas quanto à fixação dos direitos, mecanismos de aferição das informações pertinentes ao cumprimento do acordado, periodicidade da distribuição, e prazos para revisão do acordo, pergunto, onde estavam as regras quando grande parte do PLR em discussão neste processo foi pago? Nas condições postas, como o acordo poderia ser revisado? Acordos *a posteriori* eram para pagar por resultado já atingido? Onde está o incentivo à produtividade?

Art.1ª 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.

Art.2ª 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.

§1ª 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.

Entendo que negociação/regra a posteriori ou tardia (agosto, para pagamento em setembro, referente ao mesmo ano) caracteriza o pagamento como verba remuneratória e sujeita à tributação.

REGRAS

No caso das Convenções Coletivas de Trabalho, o que se tem é a fixação de um valor mínimo obrigatório a ser pago pelas empresas empregadoras, mesmo aquelas que possuam planos próprios de participação, independentemente de quaisquer fatores condicionantes.

Esse valor mínimo assegurado pelas Convenções Coletivas não se atrela a nenhuma meta, nenhum índice de produtividade, nenhum resultado da empresa ou a qualquer tipo de esforço esperado dos empregados. Para o recebimento dos valores fixados, basta ser empregado em efetivo exercício em 31.12. e nada mais.

CLÁUSULA SEGUNDA

Independentemente da apuração do balanço do exercício encerrado em 31-12-2006, todos os empregadores pagarão aos empregados, em efetivo exercício em 31-12-2006 (considerando o período de aviso prévio, mesmo indenizado), de uma única vez, até a data do pagamento da remuneração de janeiro de 2007, a importância de uma remuneração mensal de janeiro de 2007, assegurado o valor mínimo de R\$ 1.000,00 (hum mil reais) e limitado ao máximo de R\$ 1.200,00 (hum mil e duzentos reais).

CLÁUSULA SEGUNDA

As Empresas que possuírem programas próprios, consoante a Lei 10.101 de 19/12/2000, pagarão a PLR até a data do pagamento da remuneração de Março/2008 com base nos próprios programas, assegurando, contudo, o mínimo de uma remuneração, respeitando a tabela a seguir:

- R\$ 1.100,00, para salários até este valor;
- R\$ 1.100,01 à R\$ 1.300,00 para salários neste intervalo.
- R\$ 1.300,00 para salários acima deste valor.

Os valores acima serão pagos independentemente da apuração do balanço do exercício encerrado em 31-12-2007, a todos os Empregados em efetivo exercício em 31-12-2007 (considerando o período de aviso prévio, mesmo que indenizado).

No caso dos **Acordos Coletivos de Trabalho**, para todo o período as regras foram estipuladas na Cláusula Sexta, que possui a mesma redação nos dois biênios: 2006/2007 e 2008/2009.

CLÁUSULA SEXTA

INFORMAÇÕES

6. Todos os empregados terão acesso às informações relativas às premissas e aos resultados previstos neste acordo, através dos meios internos de comunicação das EMPRESAS.

6.1 São instrumentos de aferição do presente acordo, dentre outros:

- (a) A Performance individual;*
- (b) A Performance da empresa, unidade de negócio ou área de trabalho;*
- (c) A PLR da Convenção Coletiva de Trabalho vigente da respectiva categoria;*
- (d) O Contrato de Metas firmado entre os Gestores e seus respectivos subordinados;*

No anexo I de ambos os acordos (2006-2007 e 2008-2009), há diretrizes para a definição do total do montante a ser distribuído sob a forma de participação nos lucros e resultados. Está definido para cada negócio um percentual, sendo que **“a alteração destes percentuais é prerrogativa do Presidente do Unibanco em conjunto com o Executivo responsável pela área de Recursos Humanos”**.

Percebe-se aí total discricionariedade.

PLANO DE PARTICIPAÇÃO NOS RESULTADOS

ANO-BASE 2006 e 2007

ANEXO I**Definição do total do montante a ser distribuído sob forma de PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS E RESULTADOS****1. “Pool de Bônus”**

É atribuído a cada Negócio um percentual para gerar o montante a ser distribuído como Participação nos Lucros e Resultados. Estes percentuais foram definidos com base em estudos específicos para cada empresa/ unidade de negócio, pesquisa de mercado e histórico de remuneração variável dos colaboradores. Considerando que as EMPRESAS pertencem ao Conglomerado Unibanco, a alteração destes percentuais é prerrogativa do Presidente do Unibanco em conjunto com o Executivo responsável pela área de Recursos Humanos (Unibanco Pessoas).

No anexo II do acordo de 2006-2007, foi elaborado um modelo de distribuição de PLR para os gestores e colaboradores que estivessem “diretamente vinculados à geração de resultado para a organização”.

ANEXO II**Modelo de Distribuição de Participação nos Lucros e Resultados**

Elegibilidade: Gestores e colaboradores que estão diretamente vinculados à geração de resultado para a organização.

Nesse anexo, quando trata das metas individuais, textualmente estabelece que se o atingimento for inferior a 50%, o colaborador fará jus somente à PLR mínima prevista da Convenção Coletiva da categoria.

O bônus potencial, resultante da multiplicação do(s) percentual (ais) individual com o resultado referência, deverá, então, ser ponderado pelo atingimento de metas individuais, mensuradas a partir do contrato de metas de cada colaborador.

O atingimento das metas é limitado a 105% de cumprimento de cada meta. Caso o percentual de atingimento seja inferior a 50% das metas de Resultado/ Satisfação de Clientes/ Processos constantes do contrato de metas, o colaborador fará jus somente à PLR mínima prevista na Convenção Coletiva da categoria.

277 TABELA
ANEXO III
CÓD. 410

Para os anos 2008 e 2009 a situação se repete.

Este percentual individual deverá ser aplicado ao Resultado Referência de cada Área / Empresa gerando assim um valor de participação nos resultados potencial individual.

A participação nos resultados potencial, resultante da multiplicação do(s) percentual (ais) individual com o resultado referência, deverá, então, ser ponderado pelo atingimento de metas individuais, mensuradas a partir do contrato de metas de cada colaborador.

O atingimento das metas é limitado a 105% de cumprimento de cada meta. Caso o percentual de atingimento seja inferior a 50% das metas de Resultado/ Satisfação de Clientes/ Processos constantes do contrato de metas, o colaborador fará jus somente à PLR mínima prevista na Convenção Coletiva da categoria respeitando a proporcionalidade de 1/12 por mês trabalhado ou fração superior a quinze dias.

O ano III do acordo coletivo de 2008/2009, era inado a cargos técnico, que abrangia todos os cargos de nível técnico, coordenação e gerentes de vendas I, II e III.

PLANO DE PARTICIPAÇÃO NOS RESULTADOS

ANO-BASE 2008 e 2009

ANEXO III

Modelo de Participação nos Resultados para os cargos de nível técnico

Em vigor: todas as diretorias exceto para a Unibanco Investshop Corret. Val. Mob. C S/A

Elegibilidade: todos os cargos de nível técnico, coordenação e Gerentes de Vendas I, II e III

Neste modelo ficou determinado que todos os colaboradores serão elegíveis à PLR prevista na Convenção Coletiva do Trabalho, sendo a distribuição feita segundo os critérios previstos em tais Convenções. **Estabeleceu-se, ainda, uma participação adicional, distribuída a colaboradores avaliados com conceito "A" ou "B+" na avaliação de performance, feita pelo gestor imediato do colaborador, com base no contrato de metas. É mais um caso de discricionariedade.**

2. Programa de Remuneração Unibanco ("PRU")

Participação nos resultados adicional à PLR definida em Convenção Coletiva que é distribuída apenas a 40% dos colaboradores elegíveis, avaliados com conceito "A" ou "B+" na avaliação de performance. A avaliação é feita pelo gestor imediato do colaborador, com base no Contrato de Metas. A avaliação é analisada e validada pelo Comitê de Performance da área.

A distribuição é feita levando-se em consideração um múltiplo do ponto 3 da faixa salarial que será determinado através do conceito da avaliação de performance, do cargo de cada colaborador e do resultado do negócio/empresa.

PERIODICIDADE

A recorrente alega que realizou 2 pagamentos a título de PLR e que a parcela apontada pela fiscalização decorre de mero ajuste dos primeiros pagamentos efetuados.

Excetuando o período decadente, a fiscalização encontrou pagamentos referentes à PLR em 8, 9 e 10/2007 e 2, 3, 4, 5, 8, 9 e 11/2008.

Descrição detalhada especificando código da rubrica, descrição da rubrica, competência e valor por nome, CPF e NIT é encontrada na planilha "DEMONSTRATIVO DA PLR PAGA POR BENEFICIÁRIO".

Descrição de empregados que receberam 3 ou mais pagamentos no ano está apresentada na planilha "DEMONSTRATIVO DA PERIODICIDADE DOS PAGAMENTOS DE PLR"

Analisando o processo, concluí com base nas informações referentes a JULIANE ALBIERI CALIXTO, que no segundo semestre de 2007 recebeu pagamentos nas competências 8 e 10, ambas no código da rubrica 3505 e nas informações referentes a Francisca Francilma Sousa Theodoro, que no ano 2008 recebeu 4 pagamentos, 2 na competência 02, códigos da rubrica 3485 e 4100; 1 pagamento na competência 8, código da rubrica 4210 e 1 pagamento na competência 11, código da rubrica 4225, que algumas vezes ocorreram meros ajustes e noutras vezes ocorreram algo mais que meros ajustes.

Os códigos das rubricas são apresentados abaixo:

5.13 Foram encontrados na contabilidade da empresa em epígrafe, bem como em suas Folhas de Pagamentos (rubricas 3485 - PLR/PRU / PLR CCT Parcela Adicional; 3495 - PLR/PRU; 3505 - Participação nos Resultados CCT II / PLR Bônus; 4100 - Participação nos Lucros e Resultados / PLR/CCT; 4101 - PLR / CCT; 4200 - Antecipação da PLR CCT; 4210 - PLR/Bônus; 4211 - PLR/Bônus; 4225 - Parcela Adicional da PLR (CCT Bancários); 4226 - Parcela Adicional da PLR (CCT Bancários); 4235 - PLR/RR (Remuneração por Resultado); 4275 - PLR/PLUS RV), pagamentos de verbas a título de participação nos lucros ou resultados aos seus empregados.

Entendo que também na questão da periodicidade houve desconformidade com a Lei 10.101/2000.

MULTA DE MORA - DEBCAD nº 37.377.793-0 E DEBCAD nº 37.377.794-9

A multa de mora aplicada teve por base o artigo 35 da Lei 8.212/91, que determinava aplicação de multa que progredia conforme a fase e o decorrer do tempo e que poderia atingir 50% na fase administrativa e 100% na fase de execução fiscal. Ocorre que esse artigo foi alterado pela Lei 11.941/2009, que estabeleceu que os débitos referentes a contribuições não pagas nos prazos previstos em legislação, serão acrescidos de multa de mora nos termos do art. 61 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996. 61 da Lei 9.430/96, que estabelece multa de 0,33% ao dia, limitada a 20%.

Visto que o artigo 106 do CTN determina a aplicação retroativa da lei quando, tratando-se de ato não definitivamente julgado, lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática, princípio da retroatividade benigna, impõe-se o cálculo da multa com base no artigo 61 da Lei 9.430/96 para compará-la com a multa aplicada com base na redação anterior do artigo 35 da Lei 8.212/91 (presente no crédito lançado neste processo) para determinação e prevalência da multa mais benéfica.

Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:

I - em qualquer caso, quando seja expressamente interpretativa, excluída a aplicação de penalidade à infração dos dispositivos interpretados;

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:

a) quando deixe de defini-lo como infração;

b) quando deixe de tratá-lo como contrário a qualquer exigência de ação ou omissão, desde que não tenha sido fraudulento e não tenha implicado em falta de pagamento de tributo;

c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

MULTA AI 68 - DEBCAD nº 37.377.795-7

No que tange ao cálculo da multa, é necessário tecer algumas considerações, face à edição da recente Medida Provisória nº 449/2008, convertida na Lei 11.941/2009. A

citada Lei 11.941/2009 alterou a sistemática de cálculo de multa por infrações relacionadas à GFIP.

Para tanto, a Lei 11.941/2009, inseriu o art. 32-A, o qual dispõe o seguinte:

“Art.32-A.O contribuinte que deixar de apresentar a declaração de que trata o inciso IV do art. 32 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 dois por cento ao mês-calendário ou fração, incidente 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 vinte por cento, observado o disposto no §3º; e

II- de R\$ 20,00 (vinte reais)para cada grupo de dez informações incorretas ou omitidas

§1º-Para efeito de aplicação da multa prevista no inciso I do caput, será considerado como termo inicial o dia seguinte ao término do prazo fixado para entrega da declaração e como termo final a data da efetiva entrega ou, no caso de não-apresentação, a data da lavratura do auto de infração ou da notificação de lançamento

§2º Observado o disposto no § 3º, as multas serão reduzidas:

I- à metade, quando a declaração for apresentada após o prazo, mas antes de qualquer procedimento de ofício; ou

II- a setenta e cinco por cento, se houver apresentação da declaração no prazo fixado em intimação

§3º A multa mínima a ser aplicada será de:

I- R\$ 200,00 (duzentos reais), tratando-se de omissão de declaração sem ocorrência de fatos geradores de contribuição previdenciária;

II- R\$ 500,00 (quinhentos reais), nos demais casos”.

Considerando o princípio da retroatividade benigna previsto no art. 106. inciso II, alínea “c”, do Código Tributário Nacional, há que se verificar a situação mais favorável ao sujeito passivo, face às alterações trazidas.

Art.106 - A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:

(...)

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:

(...)

c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

No caso da presente autuação, a multa aplicada ocorreu nos termos do art. 32, inciso IV, Lei nº 8.212/1991 e do art. 32 § 5º da Lei nº 8.212/1991, o qual previa que pena

administrativa correspondente à multa de cem por cento do valor devido relativo à contribuição não declarada, limitada aos valores previstos no art. 32, § 4º, da Lei nº 8.212/1991.

Para efeitos da apuração da situação mais favorável, há que se observar qual das seguintes situações resulta mais favorável ao contribuinte, conforme o art. 106, II, c, CTN: (a) a norma anterior, com a multa prevista no art. 32, inciso IV, Lei nº 8.212/1991 c/c o art. 32, § 5º, Lei nº 8.212/1991 ou (b) a norma atual, nos termos do art. 32, inciso IV, Lei nº 8.212/1991 c/c o art. 32-A, Lei nº 8.212/1991, na redação dada pela Lei 11.941/2009.

Nesse sentido, entendo que na execução do julgado, a autoridade fiscal deverá verificar, com base nas alterações trazidas, a situação mais benéfica ao contribuinte.

CONCLUSÃO

Voto pelo provimento parcial do recurso, determinando, nas preliminares, a exclusão dos valores referentes à competência 4/2007 pelo reconhecimento da decadência com base na regra do § 4º do artigo 150 do CTN e no mérito, determinando o recálculo da multa de mora, até a competência 11/2008, com base na redação dada pela lei 11.941/2009 ao artigo 35 da Lei 8.212/91 e prevalência da mais benéfica ao contribuinte (DEBCAD nº 37.377.793-0 e DEBCAD nº 37.377.794-9) e o recálculo do valor da multa de acordo com o disciplinado no art. 32-A da Lei 8.212/91, na redação dada pela Lei 11.941/2009, prevalecendo o mais benéfico (.DEBCAD nº 37.377.795-7).

Carlos Alberto Mees Stringari.

Voto Vencedor

Marcelo Freitas de Souza Costa – Redator Designado

Em que pesem as razões e argumentos, sempre bem fundamentados pelo Ilustre Relator e Presidente desta Egrégia Turma, ousou divergir parcialmente de suas conclusões no tocante a incidência de contribuição previdenciária sobre todos os valores pagos a título de PLR.

DA PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS - PLR

A legislação previdenciária é clara quando destaca, em seu art. 28, §9º, quais as verbas que não integram o salário de contribuição. Tais parcelas não sofrem incidência de contribuições previdenciárias, seja por sua natureza indenizatória ou assistencial, nestas palavras:

Art. 28 (...)

§ 9º Não integram o salário-de-contribuição para os fins desta Lei, exclusivamente: (Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10/12/97)

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

A legislação específica de que trata referido a alínea acima transcrita é a Lei 10.101/2000. No presente caso, transcrevemos os dispositivos da lei que a fiscalização e a DRJ entenderam ter sido infringidos:

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

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

(...)

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

(...)

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

Tratemos então da análise apartada das razões que levaram o órgão julgador de primeira instância, bem como o Ilustre Relator, a manterem os levantamentos ora combatidos.

Falta de comprovação de programas de metas, resultados e prazos pactuados previamente e de regras claras e objetivas

Com relação a estes aspectos, os argumentos adotados pela Decisão de primeira instância não devem ser considerados como corretos.

Analisando a convenção anexada aos autos, vislumbra-se requisitos contendo regras e critérios que possibilitam ao trabalhador a saber quando e quanto poderão receber a título de participação nos lucros.

O texto da convenção define percentuais mínimos e máximos de valores a serem pagos a título de participação nos lucros, quem se beneficiará da verba, inclusive aqueles que foram admitidos no decorrer do ano calendário e os que forem dispensados durante o exercício.

O Ilustre relator entende que, o fato de haverem valores mínimos estipulados macula a o plano. Segundo este entendimento, tais valores não estariam atrelados a nenhuma meta.

Discordo de tal entendimento. A meu sentir, é claro que metas devem ser atingidas para que o trabalhador tenha direito a tal benefício. Isso não significa dizer que, em não havendo lucros, ainda assim tais valores serão pagos. Ademais, como é cediço, as grandes empresas em nosso país, dentre elas a recorrente, fazem reiteradamente acordos e convenções coletivas contemplando o pagamento de PLR's. Se observarmos bem, desde a edição da Lei 10.101/2000, as regras e metas para o recebimento de PLR vem sendo repetidas, as vezes com mínimas alterações pontuais, mas que na alteram a essência dos planos. Este procedimento acaba por dar segurança ao trabalhador que sempre tem conhecimento das regras e dos objetivos a serem atingidos para que possam perceber a sua cota parte nos lucros obtidos pelas empresas.

Já sobre a alegação de falta de negociação prévia, entendo que esta deve ser prévia ao pagamento e não ao ano civil como entende a fiscalização. Como já dito acima, todos

os anos os trabalhadores das empresas que obtém lucros e adotam a política de pagamento de PLR, tem a perspectiva do recebimento destas verbas. A fiscalização faz interpretação que, a meu ver, não consta na Lei.

Basta observarmos que, cada categoria profissional possui uma data base diferente, onde são realizados os dissídios coletivos e que podem levar meses antes de sua conclusão. Logo, em não se demonstrando o prejuízo efetivo ao trabalhador, não vejo como descaracterizar um plano de PLR por ter sido assinado próximo a data de seu pagamento.

Pagamentos Efetuados em Prazo Inferior a um Semestre

Já no que se refere aos pagamentos efetuados em periodicidade inferior a um semestre civil, entendo que devam incidir contribuições apenas nas competências que não obedeceram aos requisitos exigidos pela Lei n.º 10.101/2000, qual seja, aquele previsto no § 2.º do art. 3.º, *verbis*:

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

(...)

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

(...)

Conforme já mencionado pelo r. Relator, de acordo com a fiscalização, foram verificados pagamento a título de PLR em 8, 9 e 10/2007 e 2, 3, 4, 5, 8, 9 e 11/2008. Inobstante concordar que devam ser mantidos os pagamentos efetuados em periodicidade inferior ao prazo que a lei determina, entendo importante esclarecer que deverá ser verificado pelo órgão responsável que irá efetuar a cobrança do crédito, a relação de quais trabalhadores efetivamente receberam tais valores em confronto com o período acima mencionado.

Além desta providência, deve-se atentar também que, somente sobre as competências em que não se observou o prazo semestral é que irão incidir as contribuições. Por exemplo, verifica-se na planilha a ser elaborada que a Srª Francisca Francilma Sousa Theodoro, ano 2008 recebeu pagamentos, nas competências 02, 08 e 11, logo, incidirá contribuição somente sobre os valores percebidos na competência 08.

Ante ao exposto, voto no sentido de: Na parte em que divirjo do Ilustre Relator, Dar provimento parcial ao recurso, mantendo-se o lançamento apenas competências que, comprovadamente, descumpriram a periodicidade contida no ar. 3º, § 2º da Lei 10.101/00.

Marcelo Freitas de Souza Costa.