



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	16327.721195/2024-68
ACÓRDÃO	2402-013.599 – 2ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	14 de maio de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	BANCO VOTORANTIM S.A.
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/2020 a 31/12/2020

PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS E RESULTADOS. DISPOSIÇÕES CONSTANTES DA LEI Nº 10.101/00. NORMA ISENTIVA. EXIGÊNCIA DE CUMPRIMENTO.

Os valores pagos a título de PLR não integram o salário de contribuição se, e somente se, forem observados os requisitos constantes da Lei nº 10.101/00, entre eles, a exigência da existência de regras claras e objetivas sobre as metas a serem alcançada

DILIGÊNCIA OU PERÍCIA. INDEFERIMENTO. DESNECESSIDADE.

O pedido de diligência ou perícia pode ser validamente indeferido pelo órgão julgador quando considerado prescindível à solução da controvérsia. A realização de perícia somente se mostra imprescindível quando necessária à produção de conhecimento técnico especializado, estranho à esfera de atuação do julgador, não se prestando a suprir deficiência probatória ou omissão da parte na instrução processual.

ARGUIÇÃO DE NULIDADE. IMPROCEDÊNCIA.

Não se configura nulidade do lançamento quando o Auto de Infração é lavrado por autoridade competente, regularmente cientificado ao sujeito passivo e acompanhado da concessão de prazo para apresentação de defesa. Igualmente, inexistente vício quando o Auto de Infração, seus anexos, o Relatório Fiscal e os demais elementos constantes dos autos contêm informações suficientes à plena compreensão da autuação, com adequada descrição dos fatos apurados e indicação dos dispositivos legais que fundamentam a exigência fiscal, assegurando-se o exercício do contraditório e da ampla defesa.

PLR. DEFINIÇÃO UNILATERAL DE METAS E CRITÉRIOS. DESCUMPRIMENTO DA LEI Nº 10.101/2000.

Não atendem aos requisitos da Lei nº 10.101/2000 os acordos de participação nos lucros e resultados que atribuem exclusivamente ao empregador a definição das metas, critérios de apuração ou do montante global a ser distribuído, sem efetiva participação dos empregados ou de seus representantes no processo de negociação. A ausência de pactuação bilateral compromete a validade do programa de PLR, por afrontar os princípios da negociação prévia e da objetividade das regras estabelecidos na legislação de regência.

GILRAT. ALÍQUOTA APLICÁVEL. REENQUADRAMENTO

A contribuição destinada ao financiamento dos benefícios previdenciários decorrentes dos riscos ambientais do trabalho – GILRAT, prevista no inciso II do art. 22 da Lei nº 8.212/1991 e regulamentada pelos arts. 202 e 203 do Decreto nº 3.048/1999, deve ser apurada com base na alíquota correspondente ao código CNAE da atividade preponderante da empresa, conforme disposto no Anexo V do Regulamento da Previdência Social.

Constatado equívoco no autoenquadramento promovido pelo contribuinte, compete à Secretaria da Receita Federal do Brasil proceder à sua correção, promovendo, quando verificado recolhimento insuficiente, o lançamento do crédito tributário correspondente.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos:

Acordam os membros do colegiado, (i) por unanimidade de votos, rejeitar as preliminares suscitadas, (ii) no mérito, por voto de qualidade, em negar provimento ao recurso voluntário interposto. Vencidos os Conselheiros Joao Ricardo Fahrion Nuske, Luciana Vilardi Vieira de Souza Mifano e Suez Roberto Colabardini Filho que lhe deram provimento.

Assinado Digitalmente

Marcus Gaudenzi de Faria – Relator

Assinado Digitalmente

Rodrigo Duarte Firmino – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Marcus Gaudenzi de Faria, Joao Ricardo Fahrion Nuske, Alexandre Correa Lisboa, Luciana Vilardi Vieira de Souza Mifano, Suez Roberto Colabardini Filho, Rodrigo Duarte Firmino (Presidente).

RELATÓRIO

Tratam os autos de recurso voluntário interposto contra o Acórdão nº 108-046.957, proferido pela 14ª Turma da DRJ08, que, por unanimidade de votos, rejeitou a impugnação apresentada pelo sujeito passivo.

Por bem narrar os fatos, adoto, em parte, o relatório constante do acórdão recorrido.

Do lançamento

Foram lavrados, em 21/08/2024, os Autos de Infração de fls. 540/548 e 549/555, para constituição de créditos tributários referentes a contribuições sociais previdenciárias e a contribuições destinadas a outras entidades e fundos.

O lançamento compreendeu os seguintes créditos:

a) **Código de receita 2141** — contribuição previdenciária patronal incidente sobre valores pagos ou creditados aos segurados empregados a título de Participação nos Lucros ou Resultados — PLR, nas competências 02/2020 e 03/2020, no montante de R\$ 38.718.855,95, incluídos juros e multa;

b) **Código de receita 2158** — contribuição ao GILRAT, incidente sobre valores pagos ou creditados a título de PLR, bem como diferenças relativas ao RAT ajustado pelo FAP, no valor de R\$ 10.912.902,72, incluídos juros e multa, abrangendo as competências 02/2020 e 03/2020, quanto à PLR, e 01/2020 a 13/2020, quanto ao RAT ajustado;

c) **Código de receita 2164** — contribuição destinada a Outras Entidades e Fundos, especificamente Salário-Educação, incidente sobre valores pagos ou creditados a título de PLR, nas competências 02/2020 e 03/2020, no valor de R\$ 4.302.095,07, incluídos juros e multa;

d) **Código de receita 2249** — contribuição destinada ao INCRA, incidente sobre valores pagos ou creditados a título de PLR, nas competências 02/2020 e 03/2020, no montante de R\$ 344.167,56, incluídos juros e multa.

Segundo o Termo de Verificação Fiscal, de fls. 609/641, o procedimento fiscal teve início em 28/02/2024, com a ciência do contribuinte acerca do Termo de Início de Procedimento Fiscal. A fiscalização analisou as informações e documentos fornecidos pela empresa, bem como dados constantes dos sistemas da Receita Federal do Brasil.

No que se refere às verbas pagas a título de PLR, a autoridade fiscal entendeu que o contribuinte deixou de incluir, na base de cálculo das contribuições previdenciárias, pagamentos remuneratórios efetuados a empregados sob a rubrica de Programa de Participação nos Resultados — PPR, os quais teriam sido realizados em desacordo com a Lei nº 10.101/2000.

Conforme registrado no relatório fiscal, os pagamentos autuados decorreram de Acordo Coletivo de Trabalho celebrado entre a CONTRAF e o Banco Votorantim. Por outro lado, a fiscalização esclareceu que não foram incluídos no lançamento os valores pagos a título de PLR com fundamento em Convenção Coletiva de Trabalho celebrada entre a CONTRAF e a FEBRABAN, por entender que, nesse caso, teriam sido observados os requisitos da Lei nº 10.101/2000.

A autoridade fiscal apontou, em síntese, a ausência de regras claras e objetivas no Plano Próprio de PLR, a definição unilateral de metas por meio de ferramentas internas da empresa, a utilização de critérios subjetivos de avaliação individual e a suposta substituição ou complementação da remuneração dos empregados.

Segundo a fiscalização, o acordo não indicaria, de forma clara, metas ou resultados econômicos ou administrativos a serem alcançados, seja por cifras monetárias, seja por indicadores objetivos de desempenho. As metas e objetivos teriam sido fixados por gestores, em documentos apartados do Plano Próprio de PLR, sem negociação com os empregados e sem participação sindical efetiva.

A auditoria concluiu que a subjetividade dos critérios utilizados para aferição do cumprimento das metas descaracterizaria a natureza não remuneratória dos pagamentos efetuados a título de PLR, atraindo a incidência das contribuições previdenciárias.

No tocante ao denominado “valor target”, a fiscalização entendeu que sua definição unilateral pela empresa, associada à performance individual do empregado, estaria em desconformidade com a Lei nº 10.101/2000. Assim, os valores pagos sob a rubrica 5024 — PR Plano Próprio teriam sido indevidamente tratados como participação nos resultados.

A base de cálculo do lançamento relativo à PLR foi apurada com fundamento no documento denominado “Demonstrativo PLR”, elaborado a partir das informações constantes das folhas de pagamento apresentadas no eSocial e dos demonstrativos de pagamento de PLR fornecidos pelo contribuinte em resposta ao Termo de Intimação Fiscal de 18/03/2024.

Quanto às diferenças relativas ao RAT/FAP ajustado do estabelecimento matriz, a autoridade fiscal constatou que o sujeito passivo teria declarado incorretamente, durante o exercício de 2020, a alíquota da contribuição ao RAT e o respectivo FAP, especificamente em relação ao estabelecimento matriz.

Após análise de documentos e planilhas apresentados pelo contribuinte, especialmente com base nas competências 03/2020 e 10/2020, a fiscalização concluiu que a maioria dos empregados da matriz desempenharia atividades preponderantemente bancárias, conclusão que foi estendida a todo o ano de 2020.

Segundo a autoridade fiscal, o RAT ajustado aplicável à matriz, em 2020, corresponderia à alíquota básica de 3%, relativa ao CNAE preponderante 6422-1, multiplicada pelo FAP de 0,8188, resultando na alíquota final de 2,4564%. Contudo, o contribuinte teria declarado em GFIP e recolhido com base na alíquota básica de RAT de 2%, multiplicada pelo mesmo FAP, resultando em RAT ajustado de 1,6376%.

A base de cálculo das diferenças de RAT foi extraída das GFIPs e do eSocial, correspondendo às remunerações declaradas pelo contribuinte no estabelecimento matriz. O cálculo foi anexado aos autos no arquivo denominado “CNAE Matriz Base de Cálculo”.

Sobre os créditos constituídos foi aplicada multa de ofício de 75%, nos termos do art. 35-A da Lei nº 8.212/1991, combinado com o art. 44, inciso I, da Lei nº 9.430/1996.

Da impugnação

Cientificado dos Autos de Infração em 12/09/2024, por meio de caixa postal eletrônica, o contribuinte apresentou impugnação em 14/10/2024, conforme peça de fls. 651/714.

Preliminarmente, alegou a nulidade dos lançamentos, sob o argumento de superficialidade do trabalho fiscal e ofensa ao princípio da verdade material.

Sustentou que a autoridade fiscal não teria realizado análise aprofundada dos documentos apresentados, tanto em relação aos pagamentos de PLR quanto no que se refere à alíquota de RAT adotada para o estabelecimento matriz. Argumentou que a fiscalização teria extraído conclusões sem oportunizar esclarecimentos adicionais sobre as métricas utilizadas no plano de PLR e sem examinar adequadamente as funções exercidas pelos empregados da matriz.

Quanto à PLR, defendeu que os pagamentos efetuados teriam observado a Lei nº 10.101/2000, sustentando, ainda, que a desvinculação da participação nos lucros ou resultados da remuneração teria fundamento constitucional, por força do art. 7º, XI, da Constituição Federal.

Afirmou que a norma constitucional teria natureza imunizante, razão pela qual não se aplicaria a interpretação literal prevista no art. 111 do CTN. Defendeu que a finalidade da norma é promover a integração entre capital e trabalho, com melhoria das condições socioeconômicas dos empregados.

No mérito, alegou que o Plano de PLR continha regras claras e objetivas, formalizadas por meio de instrumentos coletivos celebrados com a participação sindical. Sustentou que a Lei nº 10.101/2000 confere liberdade às partes para fixar regras, critérios e formas de aferição dos resultados, não exigindo metas exclusivamente quantitativas ou de simples mensuração.

O contribuinte defendeu, ainda, a regularidade dos critérios qualitativos adotados, afirmando que metas claras não se confundem com metas simples, e que a objetividade não exige absoluta quantificação.

Argumentou que os planos de PLR de exercícios anteriores adotavam critérios semelhantes, já conhecidos pelos empregados e pelas entidades sindicais, e invocou precedentes administrativos em favor da validade de planos reiterados.

Rejeitou, também, a conclusão fiscal de que os pagamentos teriam substituído ou complementado a remuneração dos empregados. Sustentou que inexistente vedação legal à utilização de variáveis de mercado ou critérios de desempenho individual, bem como que o acordo coletivo permitia pagamento máximo equivalente a 30 salários.

No tocante ao RAT, o contribuinte alegou que a alíquota deve ser definida com base na atividade preponderante efetivamente desempenhada no estabelecimento, assim considerada aquela que ocupa o maior número de empregados, nos termos da legislação aplicável.

Sustentou que, no estabelecimento matriz, a maior parte dos empregados desempenharia atividades de serviços combinados de escritório e apoio administrativo, enquadráveis no CNAE 8211-3/00, sujeito à alíquota básica de RAT de 2%.

Aduziu que a fiscalização teria analisado apenas as competências de março e outubro de 2020, mas efetuado lançamento abrangendo todo o exercício, sem prova suficiente quanto aos demais meses. Além disso, afirmou que a autoridade fiscal teria reenquadrado indevidamente diversas funções administrativas no CNAE 6422-1, relativo a bancos múltiplos com carteira comercial.

Segundo o impugnante, os empregados da matriz atuavam, em sua maioria, em atividades de gestão, apoio, análise, controle, tesouraria, risco, mercado, liquidez, controladoria, planejamento e suporte à administração, sem atendimento direto ao público e sem atuação em agências bancárias.

Por fim, requereu a realização de diligência para comprovação da atividade preponderante do estabelecimento matriz e, conseqüentemente, da alíquota básica de RAT aplicável.

Ao final, pediu: a declaração de nulidade dos Autos de Infração; subsidiariamente, o cancelamento das exigências relativas à PLR e ao RAT; e, sucessivamente, a conversão do julgamento em diligência.

Do acórdão recorrido

Em sessão realizada em 25/07/2025, a 14ª Turma da DRJ08 julgou improcedente a impugnação e manteve integralmente os créditos tributários lançados.

A Turma afastou a preliminar de nulidade, por entender que os Autos de Infração e seus anexos foram emitidos por autoridade competente, regularmente cientificados ao sujeito passivo, com indicação dos fundamentos de fato e de direito do lançamento, tendo sido assegurados o contraditório e a ampla defesa.

No mérito, a decisão enfrentou as controvérsias relativas à incidência de contribuições previdenciárias sobre os valores pagos a título de PLR e às diferenças de GILRAT/RAT ajustado.

O acórdão recorrido foi assim ementado, em síntese:

- decisões administrativas e judiciais, ainda que reiteradas, não vinculam genericamente outros casos;
- inexistência de nulidade quando o lançamento contém os elementos necessários à compreensão da exigência e ao exercício da defesa;
- o pedido de diligência pode ser indeferido quando considerado prescindível;
- valores pagos a título de PLR em desacordo com a legislação específica integram o salário-de-contribuição;
- a Lei nº 10.101/2000 exige regras claras e objetivas para os instrumentos de PLR;
- a definição unilateral de metas pelo empregador descumpra a legislação;
- pagamentos de PLR que substituam ou complementem a remuneração sujeitam-se à incidência previdenciária;
- a contribuição ao GILRAT deve observar a alíquota correspondente ao CNAE aplicável, nos termos do Regulamento da Previdência Social;
- constatado erro no autoenquadramento, cabe à Receita Federal promover a correção e lançar eventuais diferenças.

Do recurso voluntário

Cientificado do acórdão de primeira instância, o contribuinte interpôs recurso voluntário, no qual, em síntese, renova os argumentos apresentados na impugnação.

Preliminarmente, sustenta a nulidade do acórdão recorrido, sob o fundamento de que a Turma julgadora não teria observado o princípio da verdade material, especialmente por não analisar adequadamente os documentos relativos às avaliações qualitativas vinculadas ao Plano de PLR.

Reitera, ainda, a nulidade dos lançamentos, alegando deficiência e superficialidade do trabalho fiscal, tanto na análise da materialidade dos pagamentos de PLR quanto na alteração da alíquota de RAT aplicável ao estabelecimento matriz.

No mérito, quanto à PLR, o recorrente insiste na tese de não incidência das contribuições previdenciárias sobre os pagamentos efetuados em fevereiro e março de 2020. Para tanto, invoca a natureza constitucional da desvinculação da PLR em relação à remuneração, a

regularidade dos instrumentos coletivos celebrados, a validade dos critérios qualitativos e a jurisprudência administrativa e judicial favorável à sua tese.

Em relação ao GILRAT/RAT ajustado, o recorrente aprofunda a discussão sobre o conceito de atividade preponderante, defendendo que esta deve corresponder à atividade que ocupa o maior número de empregados em cada estabelecimento.

Sustenta que a fiscalização teria se baseado em análise por amostragem, limitada às competências de março e outubro de 2020, apesar de o lançamento abranger todo o exercício, inclusive a 13ª competência. Alega, assim, que houve generalização indevida das conclusões fiscais, sem prova específica para os demais meses e sem consideração das possíveis variações no quadro de empregados ao longo do ano.

Ao final, o recorrente requer:

a) a declaração de nulidade do acórdão recorrido e dos Autos de Infração, em razão da alegada superficialidade do trabalho fiscal e da violação ao princípio da verdade material;

b) caso afastada a preliminar, a reforma do acórdão recorrido, para afastar a incidência das contribuições previdenciárias sobre os valores pagos a título de PLR nas competências 02/2020 e 03/2020, bem como cancelar a exigência relativa ao RAT do estabelecimento matriz no exercício de 2020;

c) subsidiariamente, a conversão do julgamento em diligência, para comprovação da alíquota básica de RAT aplicável ao estabelecimento matriz.

Em 06/05/2025 faz a juntada de laudo elaborado pela consultoria KPMG, onde, de forma sintética:

a) Aponta, em relação a PLR, que

Realizou a Análise de documentos (ACT, CCT, cálculos, avaliações), com posterior Reexecução dos cálculos (recálculo independente) e teste numa amostra de empregados (10 fichas)

Faz a análise de documentos da participação sindical nas negociações.

No caso em tela aponta que os pagamentos seriam aderentes aos planos (convenção e acordo).

O critério e análise fora buscar apontar se as métricas possuíam aderência com os planos e se estavam corretamente calculada e aplicadas

Conclui que os valores pagos:

- são consistentes com os planos
- refletem efetivamente metas e desempenho

Não há indícios de:

- arbitrariedade
- substituição de salário
- erro sistêmico nos cálculos

b) Contesta o enquadramento do RAT determinado pela fiscalização

Critérios utilizados para opor-se ao enquadramento:

A consultoria aponta que analisara a base de dados de Cargos e funções de todos os empregados a partir da Classificação Brasileira de Ocupações (CBO).

A conclusão de que a alíquota deveria ser menor decorre de um encadeamento:

Segundo o laudo:

A fiscalização:

reenquadrou indevidamente os cargos e ignorou a distribuição real de funções

Após cruzar os dados, a KPMG constatou que:

A maioria dos empregados da matriz exerceria funções administrativas

Dado que o RAT depende da atividade preponderante

A atividade preponderante depende do maior número de empregados

A maioria exerce função administrativa.

A recorrente junta petição solicitando a juntada deste documento

Não foram apresentadas contrarrazões.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro Marcus Gaudenzi de Faria, relator:

O Recurso Voluntário interposto é tempestivo e, atendidos aos demais requisitos de admissibilidade previstos no Decreto nº. 70.235/72, deve, portanto, ser conhecido.

Em relação ao laudo, intempestivamente apresentado a este relator, importa destacar, após a leitura do mesmo, que não se verifica no mesmo capacidade de trazer contraponto útil ao deslinde do litígio ou fato novo. Todavia, dele conheço, a bem de prestigiarmos na análise a busca pela verdade material

Existem premissas no lançamento que não foram observadas, quais sejam

- 1) Os recebimentos oriundos da CCT não são objeto do lançamento.
- 2) O argumento do lançamento fiscal está assentado nos seguintes pontos, que foram extraídos do TVF:

No caso do contribuinte constatou-se o descumprimento da legislação nos seguintes pontos:

- a) A definição ou detalhamento de regras em sistemas internos, contratados entre gestores e empregados, sem participação sindical, não fazendo parte do PLR Plano Próprio;
- b) Complementação e substituição da remuneração devidas aos empregados, tomando-se por referência valores de mercado;
- c) Subjetividade nas Avaliações de Desempenho Individual.

Existência de variável atrelada a médias de remuneração de mercado e não a estabelecimento de metas individuais

Ora, se o laudo busca confirmar a participação do sindicato na elaboração, isto não é fundamento do lançamento.

O documento da consultoria KPMG não ataca o lançamento com base no “RV Target” (Target Individual). O que ela faz é validar tecnicamente esse elemento dentro da metodologia de cálculo da PLR, e não questioná-lo. Ou seja, dizer que uma remuneração média de mercado fora corretamente calculada.

Da mesma forma não contradiz o argumento de que as metas que são mensuradas na avaliação foram definidas entre chefias e empregados (em afronta ao dispositivo legal). Apenas destaca que o que fora acordado (metrificação definida, está corretamente calculado para pagamento.

Em relação a GILRAT, ao fazer apenas o cruzamento entre CBO e a nomenclatura dos cargos/funções (vide documento comprobatório 12), também tangencia o argumento central que a autoridade fiscal utilizara para tratar de forma distinta o enquadramento do estabelecimento matriz.

Do TVF: Verifica-se que, nas descrições sumárias das atividades, diversas delas começam indicando serviços de apoio na atividades administrativa, **porém, no decorrer dessas descrições constata-se, claramente, se tratar de atividade bancária, por exemplo quando esse serviço de apoio é a conferência de assinaturas em contratos de crédito, derivativo e câmbio, analisando os documentos societários, conferindo as assinaturas, sugerindo alterações nos processos, conduzir investigação de alta e média complexidade, tendo como foco a identificação de responsabilidades, recuperação de valores e extensão dos fatos relacionados a investigação, acompanhar o ciclo de vida dos clientes, de forma a mensurar seu impacto nas diferentes linhas de resultado, reportar possíveis riscos e perdas à Auditoria, Compliance e outras áreas para obtenção da melhor performance e menor risco operacional, executar os controles periódicos, como Túnel de Preços, Conciliação de TIR e Corretagem, enfim, atividades tipicamente bancárias.**

E, mais relevante, traz, da análise do termo de intimação 2 (das avaliações individuais de PLR, para funções declaradas administrativas, que estas são avaliadas por executar atividades bancárias).

Neste contexto, em que pese buscarmos na leitura do documento indícios de verdade material a contestar os argumentos do lançamento, enfrentados na impugnação e devolvidos a este colegiado nesta etapa recursal, não vejo, desta análise, condições para seu aproveitamento ou mesmo a justificar a realização de diligência demandada pelo recorrente.

Das preliminares

Da nulidade do acórdão recorrido.

Argumenta a recorrente que o acórdão recorrido deixou de observar e analisar os documentos trazidos na impugnação e que se prestariam a comprovar suas alegações.

Inicialmente, cumpre ao Recorrente destacar que o procedimento adotado pela autoridade fiscal e o acórdão recorrido são igualmente nulos, tanto em decorrência do pagamento de PLR quanto em relação à adoção da alíquota básica de 2% de RAT, devido à superficialidade da análise das informações necessárias para validar o lançamento tributário, o que, indubitavelmente, fere o princípio da **verdade material**.

Jamais poderia a autoridade fiscal ter procedido ao presente lançamento sem fazer uma detida e profunda análise dos pagamentos de PLR realizados pelo Recorrente aos seus empregados, optando por análises rasas do plano de PLR apresentado, e, pior, mostrando uma notória confusão em relação ao que efetivamente estava autuando.

Não lhe assiste razão. Revisitando a autuação, verifica-se que a autoridade fiscal efetuaram minuciosa análise da alteração de enquadramento, utilizando-se, conforme quadros apresentados fls 631 a 638, juntamente com descritivos de funções que a recorrente alega ser administrativas e que são metrificadas e avaliadas como atividades preponderantemente bancárias.

Este fato, na visão deste relator, é uma demonstração inequívoca da materialidade do lançamento. Tal situação está corretamente apontada no acórdão recorrido, onde, inclusive, existe uma insurgência em relação a utilização de amostragem para a aplicação da GILRAT (que será tratada na análise de mérito).

Em relação a PLR, claramente se observa que a insurgência diz respeito ao fato de que o lançamento decorre, na visão do contribuinte, **de análises rasas do plano de PLR apresentado**. Em verdade, o lançamento tem como fundamento, na análise do PLANO, que este estaria em desacordo com a legislação de regência.

Descabida a alegação de que a autoridade fiscal não teria buscado a verdade material no lançamento.

Trata-se, pois, de discordância do recorrente em relação aos tópicos de análise.

Dito isso, importa reproduzir, do voto condutor do acórdão recorrido, os fundamentos, que adoto como razão de decidir:

4.9. Cabe mencionar que o Termo de Verificação Fiscal, de fls. 609/641, do qual são reproduzidos alguns trechos adiante, na apreciação das alegações de mérito, bem como os demais elementos constantes dos autos, oferecem as condições necessárias para o conhecimento do procedimento fiscal e a apresentação de defesa ao lançamento, estando discriminados, nestes, a situação fática constatada e os dispositivos legais que amparam a autuação, tendo a fiscalização demonstrado, no caso, de forma clara e objetiva a origem e os motivos da lavratura, descrevendo os documentos utilizados.

4.10. Assim, no Relatório Fiscal, estão expostas, minuciosamente, todas as razões de fato e de direito que levaram à lavratura dos autos de infração em questão, ficando muito claro que a autoridade fiscal considerou como salário de contribuição a remuneração paga aos seus empregados, a título de "Participação nos Lucros ou Resultados", em desacordo com a legislação específica (Lei 10.101/2000). Sobre referidas remunerações foram apurados os valores devidos referentes às contribuições previdenciárias devidas pela empresa, previstas no art. 22, incisos I, II, da Lei 8.212/91 (AI de fls. 540/548) e às contribuições devidas a outras entidades e fundos, FNDE e INCRA (AI de fls.549/555).

4.11. Resta claro, ainda, que no lançamento também foram apuradas diferenças no valor da contribuição social destinada ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho, referente ao estabelecimento da Matriz, em virtude do reenquadramento do CNAE 8211-3 (declarado nas GFIP's) para o CNAE 6422-1 (considerado correto pela Fiscalização), cuja base de cálculo foi declarada pelo contribuinte nas GFIP's.

4.12. Ou seja, ao contrário do que afirma o impugnante, os Autos de Infração possuem os elementos essenciais para se reputarem válidos, estando revestidos das formalidades legais, tendo sido observados, pela autoridade lançadora, o art. 142 do Código Tributário Nacional (CTN), e os arts. 9º e 10 do Decreto nº 70.235/1972, abaixo parcialmente transcritos.

CTN:

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.

(...)

Decreto nº 70.235/1972:

Art. 9º A exigência do crédito tributário e a aplicação de penalidade isolada serão formalizados em autos de infração ou notificações de lançamento, distintos para cada tributo ou penalidade, os quais deverão estar instruídos com todos os termos, depoimentos, laudos e demais elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

(...)

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

I - 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.

(...)

- 4.13. Cumpre destacar que toda a situação fática foi detalhadamente apresentada no Relatório Fiscal, permitindo ao sujeito passivo, devidamente identificado, conhecer os fatos que motivaram o lançamento, e que a fundamentação jurídica indicada também lhe permitiu identificar quais as normas que ensejaram a exação fiscal.
- 4.14. Cabe ser registrado que os documentos, que foram entregues, pela autoridade fiscal, ao sujeito passivo, ao indicarem as bases de cálculo apuradas, as contribuições e as penalidades exigidas por competência, com a especificação dos documentos em que tiveram origem, bem como os dispositivos legais aplicados, no lançamento em tela, propiciaram o pleno exercício do direito do contraditório e da ampla defesa constitucionalmente assegurado aos litigantes em processo administrativo.
- 4.15. Desta forma, deve ser salientado que não se vislumbra, no caso, qualquer das hipóteses legais capazes de ensejar a nulidade do lançamento previstas no art. 59 do Decreto nº 70.235/1972, bem como nos artigos 12 e 13, do Decreto nº 7.574/2011, reproduzidos parcialmente a seguir.

Decreto nº 70.235/1972:

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente; II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

Decreto nº 7.574, de 2011.

Das Nulidades

Art. 12. São nulos (Decreto nº 70.235, de 1972, art. 59):

I - os atos e os termos lavrados por pessoa incompetente; e

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

§1º A nulidade de qualquer ato só prejudica os atos posteriores que dele diretamente dependam ou sejam consequência.

§2º Na declaração de nulidade, a autoridade dirá os atos alcançados e determinará as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo.

§3º Quando puder decidir o mérito em favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará, nem mandará repetir o ato, ou suprir-lhe a falta.

(...)

Art. 13. As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no art. 12 não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio (Decreto nº 70.235, de 1972, art. 60).

4.16. Assim, no caso em questão, não há a ocorrência de qualquer das hipóteses contidas no artigo 59 do Decreto nº 70.235/72, que imponha a decretação da nulidade do lançamento em questão. O procedimento fiscal foi efetuado em conformidade com os dispositivos legais e normativos que disciplinam a matéria, possibilitando ao contribuinte o pleno exercício do seu direito de defesa, razão pela qual apresenta-se descabida a nulidade suscitada.

Mesmo assim, entendo que os argumentos que pretende discutir em sede preliminar, são na realidade questões de mérito, a serem tratadas com maior profundidade a seguir.

Da PLR

Em relação a PLR o recorrente insiste nos argumentos trazidos em sede de impugnação acerca da correção dos procedimentos e dos pagamentos efetuados.

Todavia, não enfrenta o ponto fulcral do lançamento, qual seja, o ACT não traz em seu corpo e, da mesma forma não o faz em anexo homologado, o apontamento das regras claras e objetivas que justificariam o pagamento com o afastamento das contribuições previdenciárias.

Neste sentido, em observância ao disposto no Artigo 114, §12, inciso I, do RICARF, dada minha concordância com os fundamentos da decisão trazida no acórdão recorrido, transcrevo a seguir o voto condutor, que adoto como razão de decidir, fazendo aqui uma menção à primorosa revisão histórica da participação nos lucros e resultados feita pelo relator na DRJ, julgador Antonio Donizete Paschoal:

Da Participação nos Lucros ou Resultados

4.17. Quanto ao mérito, cabe ser salientado, inicialmente, que apesar da pouca tradição brasileira de adoção de sistemas de participação nos lucros (PL), o assunto foi tratado por todas as constituições do país, desde 1946. A Constituição federal de 1946, estabelecida em seu art. 157, inciso IV:

“Art. 157. A legislação do trabalho e da previdência social obedecerão aos seguintes preceitos, além de outros que visem à melhoria da condição dos trabalhadores;...”

(...)

IV – Participação obrigatória e direta do trabalhador nos lucros da empresa, nos termos e pela forma que a lei determinar

4.18. A Constituição de 1967, em seu art. 158, V, também tratou do tema:

Art. 158. A Constituição assegura aos trabalhadores os seguintes direitos, além de outros que, nos termos de lei, visem à melhoria de sua condição social ...

(...)

V– integração na vida e no desenvolvimento da empresa, com participação nos lucros e excepcionalmente, na gestão, nos casos e condições em que forem estabelecidos.”

4.19. A Emenda Constitucional de 1969, praticamente repetiu em seu art. 65, V, o texto de 1967. Tais dispositivos constitucionais, de eficácia contida, ou seja, condicionados à promulgação de uma lei que retirasse tal determinação do plano dos propósitos, apesar de várias tentativas, nunca foram regulamentados por lei.

4.20. Já a Constituição de 1988 estabelece em seu art. 7º, XI, a “participação nos lucros ou resultados, desvinculada da remuneração, conforme definido em lei”. Nota-se que o legislador Constituinte, ao estabelecer o direito à participação dos empregados nos lucros ou resultados da empresa, remeteu à lei o poder de definir as condições e requisitos aplicáveis a tal direito. Não poderia ser diferente, tendo em vista que, obviamente, o texto constitucional não poderia chegar a minúcias e detalhes, esmiuçando os critérios a serem observados na concessão de tal benefício.

4.21. Assim, a Constituição Federal de 1988, apesar de desvincular expressamente a PLR das verbas salariais, não é autoaplicável, tendo em vista que a norma veiculada no seu artigo 7º, inciso XI, não tem aplicabilidade imediata, dada a sua eficácia limitada. Tal qual as demais, necessitava de regulamentação, que acabou acontecendo por meio Medida Provisória nº 794, de 29.12.94 e, por vários anos, por meio de inúmeras outras Medidas Provisórias, até que, com a Lei 10.101/2000, a matéria foi definitivamente regulamentada.

Lei nº 10.101/00

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

I - comissão paritária escolhida pelas partes, integrada, também, por um representante indicado pelo sindicato da respectiva categoria; (Redação dada pela Lei nº 12.832, de 2013

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.

4.22. Como pode ser observado, segundo os princípios básicos da legislação que

disciplina a matéria, a participação dos empregados nos lucros ou resultados da empresa deve:

- 1- ser um instrumento de integração entre capital e trabalho;
- 2- servir como incentivo à produtividade; e 3- não substitui o salário.

4.23. Desta forma, os instrumentos decorrentes da negociação devem ter regras claras e objetivas, podendo ser considerados como critérios e condições: a) índices de produtividade, qualidade ou lucratividade, b) programa de metas, resultados e prazos pactuados, c) não constitui base para qualquer encargo trabalhista ou previdenciário e d) a periodicidade do pagamento não poderá ser inferior a um semestre.

4.24. Por sua vez, a legislação previdenciária, mais especificamente a Lei 8.212/91 e o RPS, embora considere como salário-de-contribuição a remuneração auferida pelo empregado, a qualquer título, destinada a retribuir o trabalho, excluiu do montante do mesmo as verbas pagas a título de participação do empregado nos lucros ou resultados da empresa, desde que paga ou creditada de acordo com lei específica.

Lei nº 8.212/91

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

l – para o empregado e trabalhador avulso: a remuneração auferida em uma ou mais empresas, assim entendida a totalidade dos rendimentos pagos, devidos ou creditados a qualquer título, durante o mês, destinados a retribuir o trabalho, qualquer que seja a sua forma, inclusive as gorjetas, os ganhos habituais sob a forma de utilidades e os adiantamentos decorrentes de reajuste salarial, quer pelos serviços efetivamente prestados, quer pelo tempo à disposição do empregador ou tomador de serviços, nos termos da lei ou contrato ou ainda, de convenção ou acordo coletivo de trabalho ou sentença normativa; (...)

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

(...)

j – a participação do empregado nos lucros ou resultados da empresa, quando paga ou creditada de acordo com lei específica".

4.25. O Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto nº 3.048/99,

discrimina em seu art. 214, parágrafo 9º quais as rubricas que não integram o salário de contribuição, dispondo o parágrafo 10º do mesmo artigo:

RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048/99

(...)

Art.214

.....
.....

(...)

§ 10º - As parcelas referidas no parágrafo anterior, quando pagas ou creditadas em desacordo com a legislação pertinente, integram o salário-de-contribuição para todos os fins e efeitos, sem prejuízo da aplicação das cominações legais cabíveis.

4.26. Observa-se que as parcelas pagas a título de participação de lucro ou

resultado da empresa, em princípio deveriam fazer parte do salário-de-contribuição para fins de incidência de contribuições previdenciárias, tendo em vista que, ao contrário do alegado na impugnação, é evidente a sua natureza remuneratória do trabalho prestado pelo empregado. Entretanto, a Lei 8.212/91, no § 9º, "J", do seu art. 28, em cumprimento ao que dispõe o art. 7º, XI, da Constituição Federal, exclui tal verba do referido salário-de-contribuição. Deve ser salientado que é a própria Constituição Federal que dispõe que a participação nos lucros ou resultados somente será desvinculada da remuneração desde que paga de acordo com lei específica. Conforme foi acima enfatizado, a matéria foi regulamentada por várias medidas provisórias até ser definitivamente veiculada por meio da Lei 10.101, de 19/12/2000.

CF/88

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;

(...)

4.27. Diante dos dispositivos legais acima citados, com a regulamentação do

dispositivo constitucional (art. 7º, inciso XI da CF/88), e nos termos do art. 28, §9º, “j” da Lei n.º 8.212/91, a participação nos lucros ou resultados só não terá natureza jurídica salarial, e não

integrará o salário-de-contribuição, se for paga em conformidade com o disposto na Medida Provisória no 794, de 29/12/1994, reeditada sucessivamente e com numeração variada até a MP nº 1982-77/2000, convertida posteriormente na Lei nº 10.101, de 19/12/2000, que regula a participação dos trabalhadores nos lucros ou resultados da empresa como instrumento da integração entre o capital e o trabalho.

4.28. Conforme dispõe o art. 2º, I e II, da Lei 10.101/2000, a participação nos lucros ou resultados será objeto de negociação entre a empresa e seus empregados, por meio de uma comissão escolhida pelas partes, integrada, também, por um representante indicado pelo sindicato da respectiva categoria ou, ainda, por meio de convenção ou acordo coletivo. Assim, a distribuição de lucros e/ou resultados pressupõe a existência de um acordo prévio entre as partes, não podendo ser definida unilateralmente.

4.29. Evidentemente, não basta a existência de Acordo ou Convenção Coletiva disciplinando a participação nos lucros ou resultados. O Acordo ou a Convenção Coletiva são instrumentos de negociação e previsão de direitos, mas nunca podem alterar a disciplina que a lei, previamente, traz em relação a um determinado instituto. O conhecimento da lei, inescusável que é, contorna a atividade tanto do empregador quanto dos trabalhadores, de modo que se eles quiserem estipular a participação nos lucros e resultados da empresa, não tributável, devem estipular condições que se afinem aos postulados da lei, no caso, a Lei 10.101/00.

4.30. Assim, a distribuição de lucros e/ou resultados pressupõe a existência de um acordo prévio entre as partes, não podendo ser definida unilateralmente. No acordo há que se ter efetiva previsão de regras claras e objetivas quanto à fixação dos direitos dos empregados, evitando-se a adoção de critérios de índole subjetiva, que levem em consideração aspectos que dependam de avaliação geral e específica.

4.31. Desta forma, como por exemplo, a definição de um percentual unilateralmente pela empresa já descaracteriza um acordo, indicando uma imposição. A escolha de critérios subjetivos aplicados na determinação do cumprimento das metas, impossíveis de aferição “a posteriori”, por critérios objetivos, conforme preconiza o § 1º do art. 2º da Lei nº 10.101, de 19/12/2000, também descaracteriza a natureza não remuneratória das verbas pagas a título de participação nos lucros ou resultados. O quantum a ser

distribuído a cada empregado deve comportar a possibilidade de aferição objetiva, sem depender de critérios subjetivos de avaliação.

4.32. Assim, conclui-se que, ao contrário do alegado pelo Impugnante, a autoridade fiscal responsável pelo lançamento observou a correta interpretação da Lei 10.101/00, apontando as irregularidades verificadas no instrumento de negociação do Plano Próprio de Participação nos Lucros, a definição ou detalhamento de regras em sistemas internos (gestores e empregados sem participação sindical); a complementação e substituição da remuneração devidas aos empregados; e subjetividade nas avaliações de desempenho Individual.

Da Questão da Existência de Regras Claras e Objetivas

4.33. Uma das questões apontadas no Termo de Verificação Fiscal, é o fato de que, no Acordo Coletivo de Trabalho que trata do PLR, não constam regras claras e objetivas, como exige a Lei nº 10.101/2000. Segue abaixo transcrição de trechos do Relatório Fiscal, onde a questão é abordada pela autoridade fiscal responsável pelo lançamento.

(...)

4.4- Da subjetividade, discricionariedade, dos contratos de metas definidas a margem do plano próprio do PLR.

(...)

A cláusula quarta dos acordos coletivos estipula: “(...) as regras e condições definidas no presente acordo foram estabelecidas de forma clara e objetiva quanto aos direitos substantivos da participação dos empregados”. Observa-se, porém, que os acordos não estabeleceram regras ou condições objetivas, ao contrário, estabeleceram regras subjetivas e discricionárias que regularam o direito dos empregados à percepção dos planos próprios de PLR.

O próprio instrumento do Plano Próprio de PLR reconhece esta subjetividade exposta acima, ao final da Cláusula Terceira, Parágrafo 4 do Anexo I: “Todas as avaliações de competência serão submetidas à comitês colegiados, previamente constituídos, visando diminuir a subjetividade na avaliação, sendo consideradas as atitudes e comportamentos demonstrados pelos empregados no decorrer do ano anterior.”

Na cláusula sétima, os acordos coletivos prescrevem: “O pagamento da Participação nos Resultados observará as metas previamente estabelecidas individual ou coletivamente com o EMPREGADO, bem como as regras descritas nesse ACORDO e seus Anexos....”

Conforme estipulado no anexo I do PLR próprio - Acordo Coletivo-, a Avaliação de Desempenho Individual é um componente da fórmula que determina o valor da Participação nos Resultados a cada empregado.

No entanto, não há no texto dos acordos a estipulação clara ou objetiva de qualquer meta ou resultado econômico ou administrativo a ser atingido, seja na forma de cifras monetárias ou de indicadores de desempenho.

Consta do Anexo I que o processo da Avaliação de Desempenho é obtido da apuração de critérios quantitativos e qualitativos. No entanto, não explica em nenhum momento como serão aferidos e medidos tais critérios, nem de que forma os resultados obtidos se convertem em valor para o pagamento da participação aos empregados.

No caso dos critérios quantitativos sequer são mencionados quais parâmetros serão utilizados, não é possível avaliar se se trata de critérios objetivos ou subjetivos, estes últimos vedados pela lei. Já no que se refere aos critérios qualitativos, da leitura das definições de cada competência avaliada, observamos que possuem caráter subjetivo, como por exemplo “Protagonismo”, que segundo a definição no próprio acordo se trata de “atuar de forma inspiradora...” e outras que nada mais são do que encargos regulares, rotineiros e ordinários dos empregados, ou seja, tarefas decorrentes do próprio contrato de trabalho, como “Foco nº Cliente” e “Orientação para resultados”

Ora, a escolha de critérios subjetivos aplicados na determinação do cumprimento das metas, impossíveis de aferição a posteriori por critérios objetivos, conforme preconiza o § 1º, do art. 2º da Lei nº 10.101/2000, também descaracteriza a natureza não remuneratória das verbas pagas a título de participação nos lucros ou resultados. O quantum a ser distribuído a cada empregado deve comportar a possibilidade de aferição objetiva, sem depender avaliação de critérios subjetivos de avaliação e, ainda que existam critérios objetivos, estes devem necessariamente constar expressamente do instrumento de negociação, para garantir a segurança jurídica, principalmente para os empregados.

Além disto, constata-se do Plano as definições das metas e objetivos dos empregados do contribuinte são realizadas através de ferramentas internas do banco, pois são registradas e oficializadas pelos Gestores e seus Empregados. Dessa forma, as metas foram fixadas unilateralmente pela empresa, através de seus Gestores, em documento apartado do Plano Próprio de PLR, sendo que as mesmas não foram negociadas com os empregados com a participação da representação sindical, contrariando o art. 2º Lei 10101, conforme cláusula segunda, parágrafo segundo do Anexo I.

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...:

Nas páginas finais do Anexo I do Plano de PLR, o contribuinte traz um exemplo de como é realizada a contratação de metas das avaliações de desempenhos contratados entre o gestor e empregados.

(...)

4.34. Por sua vez, alega o Impugnante que não é possível acolher o entendimento da Fiscalização de que os planos não são objetivos e o detalhamento das regras foram definidas pela empresa no seu sistema interno, uma vez que a PLR foi formalizada por CCT e ACT, com participação do sindicato que representa a categoria (Sindicato dos Estabelecimentos Bancários de SP e CONTRAF/CUT, em nome próprio e por procuração de outros Sindicatos de empregados de todo o Brasil), respeitando a lisura e boa-fé, logo, não é correto afirmar que as regras, metas, target e objetivos foram definidos exclusivamente pela Autuada.

4.35. Cabe ser enfatizado, por oportuno, mais uma vez, que o objetivo da Constituição Federal de 1988 foi desvincular o pagamento de PLR da remuneração, possibilitando que a participação dos empregados no lucro ou

resultado das empresas seja um estímulo para o alcance das metas e resultados, distribuindo a eles o fruto de todo esse esforço, de modo que as metas a serem cumpridas, obviamente, devem ser previamente pactuadas, com o conhecimento anterior do empregado.

4.36. E mais, as regras devem ser claras e objetivas quanto à fixação dos direitos substantivos e das regras objetivas, que devem ser do conhecimento de todas as partes, bem como constar formalmente no instrumento de negociação, do contrário não restará observado os arts. 1º e 2º, da Lei 10.101/00.

4.37. No caso concreto, a auditoria após a análise da documentação fornecida pela empresa (Acordo Coletivo de Trabalho – Programa Próprio de participação nos Resultados), concluiu, corretamente, que as regras não estavam bem definidas, ou seja, não eram claras e nem objetivas, conforme se constata no trecho do Termo de Verificação Fiscal acima transcrito.

4.38. Seguem abaixo transcritas algumas cláusulas do ACT, onde estão estipuladas as regras da PLR em questão, que foram analisadas pela autoridade fiscal, conforme consta no Relatório Fiscal.

(...)

“CLÁUSULA QUARTA - Das Regras da Participação nos Resultados

4.1. Em atendimento ao artigo 2º, da Lei nº 10.101/00, as regras e condições definidas no presente ACORDO foram estabelecidas de forma clara e objetiva quanto aos direitos substantivos da participação dos EMPREGADOS, e discutidas e convencionadas com o sindicato que representa a totalidade dos EMPREGADOS, para fins de cumprimento da lei e observado o procedimento regulado na Lei nº 10.101/00. (grifei)

[...]

CLÁUSULA SÉTIMA - Distribuição

7.1- A distribuição anual será efetuada exclusivamente de acordo com as regras aqui pactuadas...

7.2- O pagamento da Participação nos Resultados observará as metas previamente estabelecidas individual e coletivamente com o EMPREGADO, bem como as regras descritas nesse ACORDO e seus Anexos....

[...]

Anexo I do Acordo Coletivo de Trabalho

Programa Próprio de Participação nos Resultados

[...]

Cláusula Primeira: Mecanismo de Apuração de indicadores

A participação nos resultados do **Empregado a ser distribuída** será obtida por meio da apuração de:

- Apuração dos indicadores alinhados à estratégia;
- Resultado consolidado da **EMPRESA**, conforme Regulamento do Programa;
- Valor de Referência conforme pesquisa do mercado competidor;
- Avaliação de desempenho com base em metas individuais e coletivas.

Parágrafo primeiro: O valor de referência da Participação nos Resultados será estabelecido através da comparação do mesmo cargo, nível de responsabilidade e área de atuação no mercado competidor. O valor do total em dinheiro é definido anualmente através de pesquisas de mercado.

Cláusula Segunda: Avaliação de Desempenho

Parágrafo Primeiro: O processo de Avaliação de Desempenho profissional visa medir a performance individual do EMPREGADO, que será obtido por meio da apuração dos critérios quantitativos e qualitativos, conforme tabela abaixo:

Cargo	Indicadores		
	mínimo	máximo	competências
Sem Gestão	3	4	4
Com gestão	3	4	5

Parágrafo Segundo: Os Critérios Quantitativos serão apurados pelo contrato de metas que será realizado entre Gestor e o Empregado, sendo este um contrato de objetivos individuais a serem alcançados, de acordo com sua área e função.

(.....)

Parágrafo Terceiro: Os Critérios Qualitativos serão apurados através da Avaliação de Competências, pautada em comportamentos e atitudes do EMPREGADO. As competências corporativas traduzem os valores, cultura, princípios e direcionamento estratégico da EMPRESA, e servem como norteadoras para que o EMPREGADO possa alcançar os resultados, sendo eleitas 5 (cinco) competências para gestores e 4 (quatro) competências cada EMPREGADO, sendo elas:

- **Protagonismo**- Consiste em agir como dono superando as adversidades para a busca de soluções. Inclui liderar, influenciar e atuar de forma inspiradora, construindo relações de confiança e criando condições para a satisfação de clientes, das pessoas e equipes na busca de resultados para a Empresa.
- **Foco no Cliente** – Consiste em conhecer os clientes, estabelecer relações de confiança e vínculos de longo prazo e servi-los com as melhores soluções.
- **Governança e gerenciamento de risco** - Consiste em assegurar a eficiência operacional, transparência na comunicação e gerenciamento de riscos de forma a garantir o valor e a sustentabilidade da empresa.

- **Orientação para resultados**- Consiste em potencializar, maximizar e gerar resultados sustentáveis acima da média do mercado bancário para todas as partes interessadas (cliente, colaborador, acionista, fornecedor, reguladores e sociedade.

- **Gestão de Pessoas** – Consiste em realizar a gestão de pessoas alinhada à nossa cultura fomentando a prática da meritocracia e lições de desenvolvimento para equipe (...)

4.39. Observa-se que não há no texto do acordo a estipulação clara ou objetiva de qualquer meta ou resultado econômico ou administrativo a ser atingido, seja na forma de cifras monetárias ou de indicadores de desempenho. Ao contrário, há regras subjetivas e discricionárias que regularam o direito dos empregados à percepção do plano próprio de PLR.

4.40. Por outro lado, indicadores de “resultados do conglomerado, do negócio e da área de atuação do empregado” ou metas a eles associadas, não foram citados ou quantificados no texto dos Plano Próprio. A previsão de que o valor da PLR será estabelecido por meio de comparação com o mesmo cargo no mercado competidor, levando em conta os indicadores de mercado para o segmento em que o empregado atua, afronta o estabelecido na Lei nº 10.101 de 2000, que veda o pagamento como forma de substituir ou de complementar a remuneração e exige um regramento claro e objetivo, inclusive quanto ao valor a ser distribuído, pois contamina de subjetividade e de incerteza o próprio montante a ser recebido (fixação dos direitos substantivos por regras claras e objetivas - art. 1º, § 1º, da Lei nº 10.101/2000).

4.41. Embora conste no Anexo I que o processo da Avaliação de Desempenho é obtido da apuração de critérios quantitativos e qualitativos, em nenhum momento é explicitado como serão aferidos e medidos tais critérios, nem de que forma os resultados obtidos são convertidos em valor para o pagamento da participação aos empregados. O valor a ser distribuído a cada empregado não pode depender de critérios subjetivos; os critérios devem ser objetivos e devem, necessariamente, constar do instrumento de negociação a fim de garantir segurança, principalmente aos empregados.

4.42. Cabe ser enfatizado que embora o acordo coletivo prescreva que o pagamento da Participação nos Resultados observará as metas previamente estabelecidas individual ou coletivamente com os empregados, bem como as regras descritas no acordo e seu anexo, resta claro que as metas foram fixadas unilateralmente pela empresa, através de seus gestores, em documento apartado do Plano Próprio de PLR, sem a participação da representação sindical, contrariando o art. 2º Lei nº 10.101.

4.43. Deve ser ressaltado que a intenção do legislador foi, justamente, atribuir ao ente sindical a prerrogativa de tutelar os direitos dos empregados, impedindo que o empregador, na sua fértil criatividade, fosse vago no instrumento de negociação e fixasse as supostas metas e os direitos substantivos em documento apartado, o que, aliás, tem sido frequente nestas formas de ajustes.

4.44. A necessidade de fixação de regras claras e objetivas, no corpo do acordo firmado, para não incidência de contribuição previdenciária em face dos valores pagos a título de PRL, mostra-se alicerçada no ordenamento jurídico pátrio. Desta forma, não tem cabimento entender que documentos diversos do acordo coletivo, como ocorre no caso em questão, possam servir de amparo ao cumprimento dos requisitos estabelecidos pela Lei nº 10.101/2000.

4.45. Nesse sentido, a 3ª Câmara/2ª Turma ordinária, do CARF, no Acórdão 230200.256, entendeu que a inexistência de regras claras e objetivas dispostas no instrumento do acordo desnaturaliza o programa PLR, razão pela qual deve haver a incidência de contribuições previdenciárias sobre os valores pagos. Vejamos:

"Processo nº 17546.0009.39/2007-94

Acórdão nº 2302-00.256 — 3ª Câmara/2ª Turma Ordinária

Sessão de 29 de outubro de 2009

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/05/1998 a 31/12/2003

PRAZO DECADENCIAL. CINCO ANOS. TERMO A QUO. AUSÊNCIA

RECOLHIMENTO ANTECIPADO SOBRE AS RUBRICAS LANÇADAS. ART. 173, INCISO I, DO CTN

O Supremo Tribunal Federal, conforme entendimento sumulado, Súmula Vinculante de nº 8, no julgamento proferido em 12 de junho de 2008, reconheceu a inconstitucionalidade do art. 45 da Lei nº 8212 de 1991, não tendo havido pagamento antecipado sobre as rubricas lançadas pela fiscalização, há que se observar o disposto no art. 173, inciso I do CTN.

Encontram-se atingidos pela fluência do prazo decadencial parte dos fatos geradores apurados pela fiscalização.

PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS E RESULTADOS. DESOBEDIÊNCIA AOS DISPOSITIVOS LEGAIS.

A participação nos lucros e resultados não integrará o salário-de-contribuição quando paga de acordo com a lei específica. Pagamentos excedentes à periodicidade de um semestre civil violam a Lei nº 10101.

Recurso Voluntário Provido em Parte Crédito Tributário Mantido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da 3ª câmara / 2ª turma ordinária da Segunda Seção de Julgamento, por maioria de votos, com fundamento no artigo 173, 1 do CTN, acatara preliminar de decadência de parte do período a que se refere o lançamento para provimento parcial do recurso, vencido o Conselheiro Manoel Coelho Arruda Júnior que aplicava o artigo 150, § 4º, O Conselheiro Rogério de Lellis Pinto (Suplente) acompanha o Relator só pelas conclusões, pois diverge à Participação nos Lucros e Resultados, e no mérito, por unanimidade de votos, manter os demais valores lançados, nos termos do voto do Relator."

4.46. Segue trecho do voto do relator para melhor elucidar o alcance da decisão:

"Além de ter pago em periodicidade inferior a um semestre civil, o que já é suficiente para manter a autuação, a recorrente não atendeu ao comando legal previsto no art. 2º da Lei nº 10.101. As regras claras e objetivas quanto ao direito substantivo referem-se à possibilidade de os trabalhadores conhecerem previamente, **no corpo do próprio instrumento de negociação**, quanto irão receber a depender do lucro auferido pelo empregador se os objetivos forem cumpridos.

*As regras claras e objetivas quanto ao direito substantivo referem-se à possibilidade de os trabalhadores conhecerem previamente, **no corpo do próprio instrumento de negociação**, quanto irão receber a depender do lucro auferido ou do resultado obtido pelo empregador- se os objetivos forem cumpridos. **Apesar de terem sido objeto de acordo coletivo, não há disciplina quanto à forma de recebimento, os requisitos que devem ser atendidos pelos empregados.***

De acordo com o princípio comezinho da hermenêutica jurídica, havendo alguma possibilidade de se conferir às palavras utilizadas no texto legal algum significado próprio, deve o intérprete optar por tal resultado interpretativo, em detrimento daquela interpretação pela qual a palavra se revele inútil. Desse modo, caso o colegiado não aprecie o que se entende por regras adjetivas e substantivas, o texto legal se torna inócuo, sendo letra morta, sem razão de existência. A expressão regras adjetivas e substantivas possuem uma razão de existência, pois a intenção do legislador foi possibilitar ao empregado o conhecimento prévio do que precisa fazer e do quanto receberá de participação nos lucros, até mesmo para poder demandar, caso os valores não lhe sejam entregues pela empresa."

4.47. Resta acrescentar ao já aqui exposto que as métricas, critérios e condições do Plano de PLR devem constar formal e previamente no documento de negociação, com as participações do empregador e do empregado e representante sindical, de modo que, ao contrário do alegado pelo Impugnante, os Planos de PLR de anos anteriores não têm o condão de validar, eventualmente, as falhas apontadas pela Fiscalização (ACT – 2018/2019– Plano Próprio – rubrica 5024), pois pode ser introduzida alguma mudança que os empregados não tinham como prever, por exemplo, ou ainda, a existência de novos empregados que não tiveram conhecimento do que foi acordado em Planos pretéritos.

4.48. Sendo assim, no acordo firmado entre as partes (empresa, empregado e

representante sindical), as metas a serem atingidas pelos empregados devem ser claras e objetivas, com conhecimento prévio de todos os envolvidos na negociação que, por sua vez, deve constar em documento formal, conforme determina a Lei nº 10.101/00.

• Da Substituição/Complementação da Remuneração dos Empregados

4.49. Um outro ponto apontado pela autoridade fiscal, que justificaria o lançamento é o fato de que a PLR paga substituiria ou complementaria a remuneração dos empregados, de modo que também violaria o disposto no art. 3º da Lei nº 10.101/2000. Segue abaixo transcrito, trecho do Termo de Verificação Fiscal, onde o tema é abordado pela autoridade fiscal:

(...)

Já o ACT dispõe que um dos componentes para obtenção do valor do PLR é o Valor de Referência conforme pesquisa do mercado competidor, e que o valor de referência da Participação nos Resultados será estabelecido através da comparação do mesmo cargo, nível de responsabilidade e área de atuação no mercado competidor. O valor do total em dinheiro é definido anualmente através de pesquisas de mercado.

No Termo de Intimação Fiscal de 22/05/2024, o contribuinte foi intimado a apresentar cálculos e metas de alguns empregados que receberam PLR na rubrica 5024 – Programa Próprio ACT. Respondendo a esta intimação o

contribuinte juntou planilha denominada pagamentos. Para desbloquear esta planilha digitar a senha "RH".

Nas planilhas supracitadas verifica-se que o valor RV Target é estabelecido através da comparação do mesmo cargo ocupado pelo empregado no mercado competidor- sendo que, o valor total em dinheiro é definido anualmente através de pesquisas salariais, sendo, portanto, ponto de partida para a apuração do montante individual das PLR. Observa-se que as células das planilhas eletrônicas que indicam o valor desta variável não possuem fórmula e, portanto, não se relacionam com qualquer indicador de resultado ou critério de desempenho individual ali informado.

O valor individual da variável RV Target diz respeito tão somente a uma referência de remuneração utilizada pela empresa para a manutenção e/ou a motivação de seus empregados, levantada a partir de pesquisa de mercado. Assim, os valores individuais da variável RV Target – componente principal do valor do PLR a ser pago ao empregado – não guarda relação de proporcionalidade com o atingimento de qualquer resultado econômico ou administrativo, coletivo ou individual, realizado no ano 2020 na rubrica 5024 ACT, como se pode inferir da leitura das cláusulas e dos anexos dos acordos coletivos. Em outras palavras, não há uma relação de causa e efeito entre os resultados/metas alcançados e os valores das variáveis Target RV considerados no cálculo das PLR.

Para o cálculo do PLR Plano Próprio com referência em valores de mercado afronta o caput do art. 3º da Lei nº 10.101 de 2000 que proíbe o pagamento dessas verbas como forma de substituir ou de complementar a remuneração devida aos empregados. Ademais, ao estipular o cálculo das PLR por intermédio de metas de remuneração levantadas em pesquisa de mercado, sem a fixação e o detalhamento dos critérios a serem utilizados, estar-se-ia estabelecendo um regramento subjetivo e discricionário quanto aos direitos substantivos à participação, contrariamente ao que prescreve o art.

(...)

4.50. Na impugnação apresentada, por sua vez, o contribuinte sustenta que o entendimento da Fiscalização não tem cabimento, tendo em vista que não existe vedação na legislação em utilizar variáveis monetárias obtidas por meio de pesquisa de mercado, além do que a Lei nº 10.101/00 autoriza o contribuinte de se utilizar de outros critérios e condições que entenda pertinentes, além dos já previstos em lei. Enfatiza que, mesmo que existisse subjetividade nos critérios adotados pela empresa, não estaria desqualificado o Plano de PLR, que se utilizou de critérios monetários oriundos de pesquisa de mercado (dados matemáticos por meio de estudo empírico), destacando que não existe teto para o pagamento da PLR, logo, a afirmação do Fisco de que os valores seriam elevados e superiores aos salários não implica em desconsiderar tais pagamentos. (cláusula sétima do Acordo Coletivo de PLR – pagamento de até 30 salários bases do empregado).

4.51. O inconformismo expresso na impugnação, entretanto, não merece prosperar, pois, ao contrário do alegado, a Fiscalização demonstrou a violação ao art. 3º da Lei nº 10.101/00, conforme trecho do Termo de Verificação Fiscal acima transcrito.

4.52. De fato, indicadores de resultados do conglomerado, do negócio e da área de atuação do empregado” ou metas a eles associadas, não foram citados ou quantificados no texto do Plano Próprio. A previsão de que o valor da PLR será estabelecido por meio de comparação com o mesmo cargo no mercado

competidor, levando em conta os indicadores de mercado para o segmento em que o empregado atua, afronta o estabelecido na Lei nº 10.101, de 2000, que veda o pagamento como forma de substituir ou de complementar a remuneração e exige um regramento claro e objetivo, inclusive quanto ao valor a ser distribuído, pois contamina de subjetividade e de incerteza o próprio montante a ser recebido (fixação dos direitos substantivos por regras claras e objetivas - art. 1º, § 1º, da Lei nº 10.101/2000).

4.53. Conforme arquivos juntados aos autos pela Fiscalização, resta demonstrado que vários empregados, principalmente os que possuem cargo de gerência, receberam a título de PLR, valores vultuosos quando comparados com os salários mensais por eles recebidos, evidenciando que, na prática, referidos pagamentos constituem uma forma de substituição ou complementação da remuneração do empregado.

4.54. Por outro lado, é certo que a Lei nº 10.101/00 não limita o valor da PLR;

entretanto, tal fato não deve servir como artifício para se remunerar o trabalhador com a máscara de PLR.

Cabe aqui, ser transcrito trecho do voto do Acórdão nº 2201-005.206 da 1ª Turma Ordinária da 2ª Câmara/ 2ª Seção de Julgamento, de 09 de julho de 2019, neste sentido:

*(...) O que se busca com o Instituto da PLR é que seja preservada a remuneração do trabalhador, com todas as suas características próprias bem definidas no TVF, e que este colaborador, alinhando seus interesses aos da empresa, em movimento que se pode intitular de integração entre capital e trabalho, seja incentivado a envidar esforços adicionais à sua dedicação regular, como forma de atingir aumento de **produtividade**.*

Ou seja, busca-se atribuir ao funcionário um plus em sua remuneração em troca de um plus em sua dedicação e, conseqüentemente, alcançando um plus na produtividade, com isso, estariam atendidos os anseios da já citada tríade de interesses, o do trabalhador, o da empresa e o da coletividade.

Embora, de fato, não haja previsão legal que limite o valor pago a título de Participação nos Lucros ou Resultados, a questão deve ser observada sob prisma do Princípio da Razoabilidade, que é uma diretriz de bom-senso aplicada ao Direito. Esse bom-senso jurídico se faz necessário à medida que as exigências formais que decorrem do princípio da legalidade tendem a reforçar mais o texto das normas que o seu espírito.

Não parece razoável, conforme planilha reproduzida alhures, que um empregado de uma empresa receba, a título de incentivo, em um determinado mês, um valor equivalente 140 vezes o seu salário ou um plus de 14.000% de sua remuneração mensal. Considerando a perenidade de tais ajustes no tempo citada no curso da peça recursal, fica evidente que, para tal colaborador, o que de fato retribui o seu trabalho não é o salário, mas a PLR, a qual passa a ser o principal diferencial, inclusive, para fins de escolha do seu empregador. (...)

4.55. Dessa forma, não existe base legal que justifique o pagamento de montantes tão vultuosos de PLR, com base em indicadores de mercado para o segmento em que o empregado atua, o que sem dúvida descaracteriza o conceito de participação nos lucros/resultados, razão pela qual reputo como correto o entendimento da auditoria em considerar referidos montantes como remuneração pelo trabalho.

4.56. Assim, pelas razões acima expostas, não há nenhum reparo a ser feito no lançamento em relação aos valores apurados sobre as verbas pagas a título de PLR.

Frise-se: as regras claras e objetivas não estavam no instrumento de formalização do acordo. E, neste contexto, **conforme descrito nas jurisprudências deste Conselho trazidas pelo julgador de piso, não existe um permissivo na legislação (que está discutindo uma norma isentiva) que permita às partes acordar definir regras em outro instrumento que não o acordo.**

As metas e métricas individualizadas notadamente deveriam observar sim o regramento dos dispositivos legais. E, desta forma, constar, ao menos como documento anexo do Termo de Acordo. E, neste particular, cito, do recente acórdão de relatoria do conselheiro Carlos Eduardo Fagundes de Paula:

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 OU RESULTADOS/PLR. NEGOCIAÇÃO. SINDICATO. BASE TERRITORIAL. O Plano de Participação nos Lucros ou Resultados (PLR) da empresa não se aplica a empregados de categorias e localidades não abrangidas pelos limites de representação das entidades sindicais que participaram da negociação. Impossibilidade de estender a eficácia do acordo coletivo para trabalhadores que prestam serviços em município que ultrapassa os limites territoriais de representação da entidade sindical que participou da negociação coletiva. PLR. INOBSERVÂNCIA DA NORMA DE REGÊNCIA. Na hipótese de haver pagamento da PLR em mais de duas parcelas, a interpretação mais rigorosa da lei, é no sentido de que incide contribuição previdenciária para o RGPS sobre todas as parcelas e não apenas sobre aquelas que ultrapassarem o número de duas (§2º, art.3º);

Extrai, do voto do relator:

Os Acordos e Convenções Coletivas de Trabalho (CCT) representam importantes instrumentos de negociação que preveem direitos reconhecidos pela Constituição Federal. No

entanto, é essencial ressaltar que tais acordos não podem modificar a disciplina legal previamente estabelecida.

No contexto da Lei nº 10.101/2000, que regula a PLR, a livre negociação entre as partes é permitida, desde que as condições estabelecidas estejam em conformidade com os requisitos legais, garantindo regras claras e objetivas tanto em relação aos direitos substantivos quanto às obrigações adjetivas.

A ausência de regras prévias, claras e objetivas para a obtenção do direito ao recebimento da verba caracteriza uma violação dos requisitos estipulados pela legislação. No caso em análise, a empresa recorrente não cumpriu com os critérios mínimos exigidos pela Lei 10.101/2000, distribuindo uma quantia desconexa de qualquer mecanismo de aferição, sob a nomenclatura de PLR. Isso resultou na consideração dos valores pagos como salário de contribuição, sujeitos à cobrança previdenciária. (grifei)

Em entendimento no mesmo sentido, acórdão 2302-003.985, de relatoria do conselheiro Marcelo Freitas de Souza Costa:

Ementa: Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias Período de apuração: 01/01/2012 a 31/12/2012

PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS E RESULTADOS DA EMPRESA PLR. OBSERVÂNCIA À LEGISLAÇÃO DE REGÊNCIA. IMUNIDADE. REGRAS CLARAS E OBJETIVAS E MECANISMOS DE AFERIÇÃO. NECESSIDADE. 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 artigo 28, § 9º, alínea “j”, da Lei nº 8.212/91, mais precisamente MP nº 794/1994, 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. In casu, não contam da Convenção as metas e objetivos necessários para recebimento da benesse, motivo pelo qual o Plano não obedece aos preceitos da legislação de regência.

INDENIZAÇÃO PECUNIÁRIA PELA SUPRESSÃO PARCIAL DO INTERVALO INTRAJORNADA. SÚMULA 437 DO TST. INCIDÊNCIA.

A contraprestação pecuniária pela supressão parcial do intervalo intrajornada tem natureza salarial (Súmula 437/TST), e está sujeita à incidência da contribuição previdenciária.

MULTA. CONFISCATÓRIA. INCONSTITUCIONALIDADE. INCOMPETÊNCIA. SÚMULA CARF Nº 02. A argumentação sobre o caráter confiscatório da multa aplicada no lançamento tributário não escapa de uma necessária aferição de constitucionalidade da legislação tributária que estabeleceu o patamar das penalidades fiscais, o que é vedado ao CARF, conforme os dizeres de sua Súmula

Repita-se, ainda que a alegação de que tais regras estariam em sistemas informatizados próprios, na visão deste relator não exonera a recorrente de, na formalização, juntar tais relatórios (que os sistemas informatizados obviamente são hábeis para gerar) como anexos reais dos documentos de acordo para a definição da PLR. O argumento de que seriam milhares de páginas com documentos distintos é descabido. Desde a edição da **Medida Provisória nº 2.200-2**, de 2001 a produção de um relatório em mídia com chancela de representantes de empregadores, empregados e entidades sindicais supriria qualquer lacuna. O que se observa é que o recorrente deixa de fazê-lo por motivos distintos, não trazidos aos autos. Mas que não permitem justificar ou elidir tal obrigação.

Nada a prover

DA GILRAT – Alteração de Alíquota pela fiscalização

Neste item a recorrente discute o lançamento no qual a autoridade fiscal em relação ao RAT

A discussão e os argumentos, parte a parte, se resumem neste apontamento da recorrente.

Vale destacar que todos os empregados reenquadrados pela autoridade fiscal (com os cargos de analistas, gerentes, supervisores e especialistas em diversas áreas), cujo entendimento foi corroborado pela DRJ, nos meses de março e outubro de 2020, desempenhavam atividades de organização de documentos, pesquisas, apoio, auxílio, análise e controle, sem atendimento pessoal a público ou trabalho em agências bancárias. Referidos empregados **trabalharam no estabelecimento sede do banco realizando serviços de escritório**, o que legitimou o enquadramento feito pelo Recorrente.

A recorrente alega que a alteração fora promovida de forma aderente a Consulta da Cosit sobre o tema, onde se busca apontar, para fins previdenciários, como a atividade

preponderante do estabelecimento aquela que concentra o maior número de segurados em atividade finalística.

Pois bem. Esta definição está aderente ao dispositivo. A Gilrat é uma contribuição para cobrir riscos de acidente/afastamento. E, notoriamente, está estatisticamente vinculada aos riscos inerentes de cada atividade e m provocar afastamentos.

Independentemente de ser uma atividade interna ou externa (cite-se as chamadas doenças ocupacionais da economia moderna), busca-se na definição criar grupos de exposição a riscos que possam ser mensurados.

No caso em questão, tanto a autoridade tributária quanto o recorrente se utilizaram do mesmo conjunto de informações (CBO dos funcionários do estabelecimento). Ou seja, a questão em discussão está centrada na quantificação

Qual a distinção: enquanto o recorrente alega que determinadas ocupações são de natureza administrativa, a autoridade tributária, utilizando-se de documentos apresentados pelo recorrente, demonstra a distinção. E assim, faz o reenquadramento, considerando que os ocupantes de uma determinada ocupação, executam atividades bancárias. E, neste contexto, seria cabível o reenquadramento trazido no lançamento:

Transcrevo, do Relatório

Ainda, em resposta ao Termo de Intimação Fiscal de 22/05/2024, o contribuinte apresenta na planilha Doc_Comprobatorios02 (senha "RH"), exemplos de metas contratadas entre os gestores e subordinados para recebimento destes de suas Participações nos Lucros ou Resultados entre os quais destacamos os abaixo relacionados, considerados pelo contribuinte como sendo atividade de escritório, CNAE 8211-3/00:

(no relatório fls 834 a 838) são transcritas as métricas de avaliação de diversas superintendências

Área: Inspetoria, Controles Internos e Risco Operacional

Metas: Indicadores – Experiência do cliente; Gestão da Área; Gestão de Fornecedores; Inspetoria e PLD; Lucro Líquido; Multiprodutos; Produtividade; Receita VCS; Recursos Corporativos. Descrição - Contribuir com a melhor experiência dos clientes. avaliando processos / ferramentas. fornecendo soluções e reportando. de forma consolidada. indicadores relacionados a satisfação do cliente. 1. Market Share: Atingir Market share de seminovos de 0 a 2 anos: 21.2% no ano 2. Spread Canal Veículos 2019 (0.77% a.m.) 3. Reduzir o % de clientes que desconhecem o produto seguros no momento do financiamento. 4. Pessoas: Capacitação dos colaboradores. gestão do clima da área. turnover 5. Evolução da migração da operação para modelo digital: % de formalização digital efetuada

totalmente pelos lojistas e % efetivação de propostas aprovadas oriundas de leads digital 6. Resultados esperados com Localiza (MC absoluta orçada 2019 R\$ 9.9M) 7. Serviços ao Lojista: Receita MCN e Receita Avonale Garantir que a transição da área de compras para gestão de fornecedores seja adequada a governança institucional, com foco na padronização e eficiência do modelo de gestão corporativo. "Digitalização do modelo de atuação através de implementação de tecnologias e metodologias disruptivas que sejam aderentes as necessidades do banco e estejam alinhadas ao modelo de governança vigente: 1. 2. PLD (20%) Inspetoria (20%)" Atingir o Lucro Líquido do Canal Veículos considerando período entre Janeiro e Dezembro/2019. Percentual da equipe atingindo 3 metas (tabela 2) no mínimo. (Média Ano). Atingir o volume de Margem de Contribuição Orçada nos financiamentos de veículos Leves. Motos. Pesados e CP com garantia. considerando as operações realizadas entre Janeiro e Dezembro/2019. N3: R\$ 864.3M. Realizar a receita bruta orçada dos produtos comissionados (Seguros e Capitalização). considerando as operações realizadas entre Janeiro e Dezembro/2019 no Canal Veículos. N3: R\$ 482.8M. Ampliar a atuação da área implementando uma estratégia que garanta a segurança física institucional alinhada as tendências de mercado e cultura do banco.

Área: BSM Diretoria: Tesouraria Metas: Indicadores – ALM; Lucro Líquido; Margem Bruta da Tesouraria; Margem Financeira BSM (Conceito Expandido) Descrição - ALM Contribuição para o atingimento dos entregáveis do ALM . incluindo gestão de balanço e NII. gestão de capital e gestão de liquidez estrutural. Atingir a meta de Lucro Líquido Contábil Recorrente do Banco prevista para o ano. Atingir até o final do ano o orçamento contábil da diretoria de margem financeira bruta. incluindo Custos Operacionais (sem contar efeitos de assimetria contábil. resultado decorrente de operações estruturadas demandadas pela Instituição). (Fonte: Finanças) Atingir até o final do ano o orçamento contábil de margem financeira bruta e expandida (contábil + ? RNR) (sem contar efeitos de assimetria contábil e resultado decorrente de operações estruturadas demandadas pela Instituição). A composição deste cálculo entre os 2 componentes (margem bruta contábil e expandida). Sendo 60% margem contábil e 40% variação de RNR. Margem Escala A cresc: 80%(1) | 90%(2) | 100% (3)| 110% (4)| 120% (5) e Var. RNR Escala Cresc. 40% (1) | 20% (2) | 0% (3) | 20% (4) | 40% (5)
Cita jurisprudência da DRJ

Segue trecho do ACÓRDÃO 108-044.011 – 14ª TURMA/DRJ08 no PAF 16327.720.622/2022-29 do mesmo contribuinte e que trata da mesma matéria, corroborando o entendimento adotado por esta fiscalização:

De fato, conforme demonstrado pela autoridade fiscal, na competência 03/2018, 148 empregados (analistas, gerentes, supervisores, gerentes executivos e superintendentes), enquadrados pela empresa no CNAE 8211, estão vinculados a várias diretorias que atuam nas áreas de prevenção de fraudes e lavagem de dinheiro, risco de mercado, relacionamento com clientes e investidores, distribuição e varejo, cartões de crédito e produtos financeiros, câmbio, análise de garantias, derivativos, Offshore e Trade Finance, concessão de crédito, captação e distribuição de produtos financeiros etc. O mesmo ocorre com 154 empregados, que exercem as mesmas funções, na competência 10/2018.

(...)

4.80. É evidente que referidas funções não podem ser consideradas como serviço de escritório e de mero apoio administrativo, pois estão diretamente relacionadas às atividades finalísticas do impugnante, quais sejam, atividades preponderantemente bancárias, vinculadas, portanto, ao código CNAE 64.22-1 (bancos múltiplos), cuja alíquota base do RAT é de 3%

Observo que, em que pese a irresignação, em sede de fundamentação fática o contribuinte apenas reiterou que as funções (CBO) seriam administrativas, sem, contudo contestar o fato trazido pela autoridade fiscal de que, para fins de percepção de verba remuneratória (métricas de avaliação da PLR) estariam a realizar atividades notoriamente bancárias

Assim, o voto condutor do acórdão traz a seguinte manifestação:

4.63. Conforme bem elaborada análise feita nas competências 03/2020 e 10/2020 (uma competência por semestre), a autoridade fiscal demonstra que vários empregados enquadrados pela empresa no CNAE 8211, que exerceriam atividades relativas a serviços de escritório e apoio administrativo, na verdade, realizam atividades preponderantemente bancárias, de modo que é forçoso concluir que assiste razão ao Fisco.

4.64. De fato, como demonstrado pela autoridade fiscal, no organograma interno da empresa, apresentado em resposta ao Termo de Intimação de 26/08/2024, foi constatado que, dos 1824 cargos ali relacionados, 351 estão vinculados à diretoria de distribuição e varejo; 98 à diretoria Corporate & Investment Bank; 79 à Wealth Management Services; 106 à diretoria de Finanças e relações com investidores; 201 à diretoria Clientes; 138 à Riscos e 135 à Crédito e 01 à Riscos e Crédito. Ou seja, são diretorias diretamente relacionadas às atividades finalísticas do impugnante, quais sejam, atividades preponderantemente bancárias, vinculadas, portanto, ao código CNAE 64.22- 1, e que totalizam 1.109 cargos, do total de 1.824.

4.65. É evidente que referidas funções não podem ser consideradas como serviço de escritório e de mero apoio administrativo, pois estão diretamente relacionadas às atividades finalísticas do impugnante, quais sejam, atividades preponderantemente bancárias, vinculadas, portanto, ao código CNAE 64.22-1 (bancos múltiplos), cuja alíquota base do RAT é de 3%.

Neste contexto, o que deveria o recorrente demonstrar era, documentalmente, apontar a distinção entre as atividades cuja nomenclatura considera atinentes a atividades de suporte para escritório e que não seriam atividade de cunho bancário (enquadradas num patamar superior na alíquota da GILRAT).

Dado que estes elementos probatórios não foram carreados aos autos, não vejo reparos à decisão recorrida.

Em contraposição, a autoridade lançadora apontou, na documentação trazida a justificar a PLR, que as atividades medidas (para efeitos remuneratórios) em atividades que alega serem administrativas são claramente atividades bancárias.

Resta ainda a irresignação do contribuinte acerca da amostragem realizada (2 meses num intervalo de um ano, para definir o enquadramento), também combatida pelo acórdão recorrido, dado ser a amostragem uma técnica de auditoria.

Todavia, a fim de verificar a existência de eventuais discrepâncias, **este relator produziu, com base no documento comprobatório 12, produziu os seguintes quadros, a fim de verificar se algum dos meses da amostra estaria com discrepâncias significativas que demandassem análise distinta:**

Contagem de CBO	Rótulo												Total Geral
	rotulos de Linha	jan	fev	mar	abr	mai	jun	jul	ago	set	out	nov	
1231-05 / Diretor Administrativo	27	41	27	29	28	28	31	36	39	44	44	45	419
1417-05 / Gerente de Produtos Bancários	25	32	25	26	26	25	22	26	28	24	25	25	309
1417-20 / Gerente de Crédito e Cobrança	4	4	4	4	4	4	3	8	9	9	9	8	70
1421-05 / Gerente Administrativo	18	20	17	15	15	16	18	25	26	28	31	32	261
1421-10 / Gerente de Riscos	3	3	3	3	3	3	3	3	3	5	6	7	45
1421-10 / Gerente de Seguros	7	7	7	7	7	7	8	8	8	8	7	7	88
1421-30 / Analista de Riscos	21	21	20	20	20	21	20	19	21	21	21	21	246
1422-05 / Gerente de Recursos Humanos	2	2	2	2	2	2	3	3	3	5	5	5	36
1423-10 / Gerente de Comunicação	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	12
1423-15 / Gerente de Marketing	3	3	3	4	4	4	3	3	3	6	6	6	48
1423-25 / Profissional de Relações Públicas	3	5	4	4	4	4	4	4	4	5	4	4	49
1423-35 / Analista de inteligência de mercado	5	7	6	6	6	5	5	5	5	3	3	3	59
1425-05 / Gerente de rede	12	14	14	14	14	14	16	16	16	15	17	17	179
1425-10 / Gerente de Desenvolvimento de Sistemas	45	47	46	46	46	46	52	53	54	59	59	61	614
1425-25 / Gerente de segurança de tecnologia da informação	11	11	11	11	11	11	11	11	11	12	12	12	135
1425-35 / Analista de Marketing	4	4	4	4	4	4	3	3	3	4	4	4	46
1426.05 / Gerente de Informática e Tecnologia	30	37	26	26	26	26	26	60	68	59	58	57	499
1426-05 / Gerente de Pesquisa e Desenvolvimento (P&D)	6	7	6	6	6	6	6	8	7	8	8	7	81
2124-05 / Analista de Desenvolvimento de Sistemas	286	338	328	335	335	333	327	348	360	352	353	357	4052
2124-20 / Analista de Suporte de Informática	121	136	129	131	131	131	129	131	131	134	133	130	1567
2141-10 / Arquiteto de Interiores	6	7	6	6	6	6	6	6	6	7	10	11	83
2251-40 / Médico do Trabalho	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	12
2410-10 / Advogado de Empresa	40	45	42	39	39	39	41	43	43	44	45	44	504
2512-05 / Economista	5	4	4	4	4	4	4	4	4	4	3	3	47
2512-15 / Economista Financeiro	33	42	35	35	33	34	34	35	38	39	40	40	438
2521-05 / Administrador	83	95	83	80	78	76	73	89	91	94	93	94	1029
2522-05 / Auditor (Contadores e Afins)	42	54	46	42	42	42	45	48	48	49	46	43	547
2522-10 / Contador	13	16	13	14	14	14	16	16	16	17	17	17	183
2522-10 / Contador (Assis., Anal., Super., Coord., Ger. e Aux.)	17	21	17	17	17	17	16	18	18	17	17	16	208
2523-05 / Secretária Executiva	7	7	7	7	7	7	7	9	9	9	9	9	94
2524-05 / Analista de Recursos Humanos	33	36	34	34	34	34	32	30	30	30	30	31	388
2525-25 / Analista de Crédito (Instituições Financeiras)	94	119	97	96	96	99	101	210	209	200	202	201	1724
2525-40 / Analista de Produtos Bancários	70	87	75	75	72	70	66	67	74	74	71	69	870
2525-40 / Operador de Cliente, Anl Produtos Bancários	2	2	2	2	2	2	2	2	2	2	2	2	24
2525-45 / Analista Financeiro (Instituições Financeiras)	72	86	70	71	71	70	71	73	74	74	73	74	879
2525-45 / Analista Financeiro, Informações Gerenciais	43	67	42	43	43	42	47	49	50	51	49	51	577
2531-25 / Analista de Pesquisa de Mercado	1	1	1										3
2532-05 / Gerente de Captação	32	36	33	31	31	31	33	33	34	35	33	33	395
2532-20 / Gerente de grandes contas (corporate)	23	34	24	23	23	23	23	23	47	47	47	45	382
2532-25 / Operador de negócios	15	20	16	16	16	16	17	16	16	15	15	17	195
2612-15 / Analista de informações (pesquisador de informações de rede)	10	10	11	11	11	10	11	16	17	16	18	17	158
3516-05 / Técnico de Segurança do Trabalho	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	12
3542-10 / Supervisor de Compras	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	12
4101-05 / Coordenador Administrativo	2	3	2	2	2	2	3	3	3	3	3	3	31
4101-05 / Supervisor Administrativo	50	63	55	55	54	54	55	67	71	76	74	74	748
4102-25 / Supervisor de Crédito e Cobrança	6	6	6	6	6	6	6	13	13	15	16	16	115
4102-30 / Chefe de Escritório	3	4	4	4	3	3	3	3	4	4	4	3	42
4110-10 / Assistente Administrativo	315	355	336	340	342	343	348	529	531	532	533	532	5036
4131-05 / Analista de folha de pagamento	18	20	18	18	18	18	18	18	18	19	19	19	221
4131-10 / Auxiliar de Contabilidade	10	10	10	9	9	9	9	9	9	9	9	10	112
4201-10 / Supervisor de Cobrança								4	5	5	6	5	25
4213-10 / Cobrador Interno								20	19	19	19	20	97
5134-25 / Copeiro	1	1											2
7823-05 / Motorista de Carro de Passeio	2	3	2	2	2	2	2	2	2	2	2	2	25
Total Geral	1685	1997	1777	1779	1771	1767	1783	2229	2305	2313	2314	2313	24033

Coluna1	jan	fev	mar	abr	mai	jun	jul	ago	set	out	nov	dez	Média
1231-05 / Diretor Administrativo	1,60%	2,05%	1,52%	1,63%	1,58%	1,58%	1,74%	1,62%	1,69%	1,90%	1,90%	1,95%	1,73%
1417-05 / Gerente de Produtos Bancários	1,48%	1,60%	1,41%	1,46%	1,47%	1,41%	1,23%	1,17%	1,21%	1,04%	1,08%	1,08%	1,30%
1417-20 / Gerente de Crédito e Cobrança	0,24%	0,20%	0,23%	0,22%	0,23%	0,23%	0,17%	0,36%	0,39%	0,39%	0,39%	0,35%	0,28%
1421-05 / Gerente Administrativo	1,07%	1,00%	0,96%	0,84%	0,85%	0,91%	1,01%	1,12%	1,13%	1,21%	1,34%	1,38%	1,07%
1421-10 / Gerente de Riscos	0,18%	0,15%	0,17%	0,17%	0,17%	0,17%	0,17%	0,13%	0,13%	0,22%	0,26%	0,30%	0,18%
1421-10 / Gerente de Seguros	0,42%	0,35%	0,39%	0,39%	0,40%	0,40%	0,45%	0,36%	0,35%	0,35%	0,30%	0,30%	0,37%
1421-30 / Analista de Riscos	1,25%	1,05%	1,13%	1,12%	1,13%	1,19%	1,12%	0,85%	0,91%	0,91%	0,91%	0,91%	1,04%
1422-05 / Gerente de Recursos Humanos	0,12%	0,10%	0,11%	0,11%	0,11%	0,11%	0,17%	0,13%	0,13%	0,22%	0,22%	0,22%	0,15%
1423-10 / Gerente de Comunicação	0,06%	0,05%	0,06%	0,06%	0,06%	0,06%	0,06%	0,04%	0,04%	0,04%	0,04%	0,04%	0,05%
1423-15 / Gerente de Marketing	0,18%	0,15%	0,17%	0,22%	0,23%	0,23%	0,17%	0,13%	0,13%	0,26%	0,26%	0,26%	0,20%
1423-25 / Profissional de Relações Públicas	0,18%	0,25%	0,23%	0,22%	0,23%	0,23%	0,22%	0,18%	0,17%	0,22%	0,17%	0,17%	0,21%
1423-35 / Analista de inteligência de mercado	0,30%	0,35%	0,34%	0,34%	0,34%	0,28%	0,28%	0,22%	0,22%	0,13%	0,13%	0,13%	0,25%
1425-05 / Gerente de rede	0,71%	0,70%	0,79%	0,79%	0,79%	0,79%	0,90%	0,72%	0,69%	0,73%	0,73%	0,73%	0,75%
1425-10 / Gerente de Desenvolvimento de Sistemas	2,67%	2,35%	2,59%	2,59%	2,60%	2,60%	2,92%	2,38%	2,34%	2,55%	2,55%	2,64%	2,56%
1425-25 / Gerente de segurança de tecnologia da informação	0,65%	0,55%	0,62%	0,62%	0,62%	0,62%	0,62%	0,49%	0,48%	0,52%	0,52%	0,52%	0,57%
1425-35 / Analista de Marketing	0,24%	0,20%	0,23%	0,22%	0,23%	0,23%	0,17%	0,13%	0,17%	0,17%	0,17%	0,17%	0,19%
1426-05 / Gerente de Informática e Tecnologia	1,78%	1,85%	1,46%	1,46%	1,47%	1,47%	1,46%	2,69%	2,95%	2,55%	2,51%	2,46%	2,01%
1426-05 / Gerente de Pesquisa e Desenvolvimento (P&D)	0,36%	0,35%	0,34%	0,34%	0,34%	0,34%	0,34%	0,36%	0,30%	0,35%	0,35%	0,30%	0,34%
2124-05 / Analista de Desenvolvimento de Sistemas	16,97%	16,93%	18,46%	18,83%	18,92%	18,85%	18,34%	15,61%	15,62%	15,22%	15,25%	15,43%	17,04%
2124-20 / Analista de Suporte de Informática	7,18%	6,81%	7,26%	7,36%	7,40%	7,41%	7,23%	5,88%	5,68%	5,79%	5,75%	5,62%	6,62%
2141-10 / Arquiteto de Interiores	0,36%	0,35%	0,34%	0,34%	0,34%	0,34%	0,34%	0,27%	0,26%	0,30%	0,43%	0,48%	0,34%
2251-40 / Médico do Trabalho	0,06%	0,05%	0,06%	0,06%	0,06%	0,06%	0,06%	0,04%	0,04%	0,04%	0,04%	0,04%	0,05%
2410-10 / Advogado de Empresa	2,37%	2,25%	2,36%	2,19%	2,20%	2,21%	2,30%	1,93%	1,87%	1,90%	1,94%	1,90%	2,12%
2512-05 / Economista	0,30%	0,20%	0,23%	0,22%	0,23%	0,23%	0,22%	0,18%	0,17%	0,17%	0,13%	0,13%	0,20%
2512-15 / Economista Financeiro	1,96%	2,10%	1,97%	1,97%	1,86%	1,92%	1,91%	1,57%	1,65%	1,69%	1,73%	1,73%	1,84%
2521-05 / Administrador	4,93%	4,76%	4,67%	4,50%	4,40%	4,30%	4,09%	3,99%	3,95%	4,06%	4,02%	4,06%	4,31%
2522-05 / Auditor (Contadores e Afins)	2,49%	2,70%	2,59%	2,36%	2,37%	2,38%	2,52%	2,15%	2,08%	2,12%	1,99%	1,86%	2,30%
2522-10 / Contador	0,77%	0,80%	0,73%	0,79%	0,79%	0,79%	0,90%	0,72%	0,69%	0,73%	0,73%	0,73%	0,77%
2522-10 / Contador (Assis., Anal., Super., Coord., Ger. e Aux.)	1,01%	1,05%	0,96%	0,96%	0,96%	0,96%	0,90%	0,81%	0,78%	0,73%	0,73%	0,69%	0,88%
2523-05 / Secretária Executiva	0,42%	0,35%	0,39%	0,39%	0,40%	0,40%	0,39%	0,39%	0,39%	0,39%	0,39%	0,39%	0,39%
2524-05 / Analista de Recursos Humanos	1,96%	1,80%	1,91%	1,91%	1,92%	1,92%	1,79%	1,35%	1,30%	1,30%	1,30%	1,34%	1,65%
2525-25 / Analista de Crédito (Instituições Financeiras)	5,58%	5,96%	5,46%	5,40%	5,42%	5,60%	5,66%	9,42%	9,07%	8,65%	8,73%	8,69%	6,97%
2525-40 / Analista de Produtos Bancários	4,15%	4,36%	4,22%	4,22%	4,07%	3,96%	3,70%	3,01%	3,21%	3,20%	3,07%	2,98%	3,68%
2525-40 / Operador de Cliente, Anl Produtos Bancários	0,12%	0,10%	0,11%	0,11%	0,11%	0,11%	0,11%	0,09%	0,09%	0,09%	0,09%	0,09%	0,10%
2525-45 / Analista Financeiro (Instituições Financeiras)	4,27%	4,31%	3,94%	3,99%	4,01%	3,96%	3,98%	3,28%	3,21%	3,20%	3,15%	3,20%	3,71%
2525-45 / Analista Financeiro, Informações Gerenciais	2,55%	3,36%	2,36%	2,42%	2,43%	2,38%	2,64%	2,20%	2,17%	2,20%	2,12%	2,20%	2,42%
2531-25 / Analista de Pesquisa de Mercado	0,06%	0,05%	0,06%	0,00%	0,00%	0,00%	0,00%	0,00%	0,00%	0,00%	0,00%	0,00%	0,01%
2532-05 / Gerente de Captação	1,90%	1,80%	1,86%	1,74%	1,75%	1,75%	1,85%	1,48%	1,48%	1,51%	1,43%	1,43%	1,66%
2532-20 / Gerente de grandes contas (corporate)	1,36%	1,70%	1,35%	1,29%	1,30%	1,30%	1,29%	1,03%	2,04%	2,03%	2,03%	1,95%	1,56%
2532-25 / Operador de negócios	0,89%	1,00%	0,90%	0,90%	0,90%	0,91%	0,95%	0,72%	0,69%	0,65%	0,65%	0,73%	0,82%
2612-15 / Analista de informações (pesquisador de informações de rede)	0,59%	0,50%	0,62%	0,62%	0,62%	0,57%	0,62%	0,72%	0,74%	0,69%	0,78%	0,73%	0,65%
3516-05 / Técnico de Segurança do Trabalho	0,06%	0,05%	0,06%	0,06%	0,06%	0,06%	0,06%	0,04%	0,04%	0,04%	0,04%	0,04%	0,05%
3542-10 / Supervisor de Compras	0,06%	0,05%	0,06%	0,06%	0,06%	0,06%	0,06%	0,04%	0,04%	0,04%	0,04%	0,04%	0,05%
4101-05 / Coordenador Administrativo	0,12%	0,15%	0,11%	0,11%	0,11%	0,11%	0,17%	0,13%	0,13%	0,13%	0,13%	0,13%	0,13%
4101-05 / Supervisor Administrativo	2,97%	3,15%	3,10%	3,09%	3,05%	3,08%	3,08%	3,01%	3,08%	3,29%	3,20%	3,20%	3,11%
4102-25 / Supervisor de Crédito e Cobrança	0,36%	0,30%	0,34%	0,34%	0,34%	0,34%	0,34%	0,58%	0,56%	0,65%	0,69%	0,69%	0,46%
4102-30 / Chefe de Escritório	0,18%	0,20%	0,23%	0,22%	0,17%	0,17%	0,17%	0,13%	0,17%	0,17%	0,17%	0,13%	0,18%
4110-10 / Assistente Administrativo	18,69%	17,78%	18,91%	19,11%	19,31%	19,41%	19,52%	23,73%	23,04%	23,00%	23,03%	23,00%	20,71%
4131-05 / Analista de folha de pagamento	1,07%	1,00%	1,01%	1,01%	1,02%	1,02%	1,01%	0,81%	0,78%	0,82%	0,82%	0,82%	0,93%
4131-10 / Auxiliar de Contabilidade	0,59%	0,50%	0,56%	0,51%	0,51%	0,51%	0,50%	0,40%	0,39%	0,39%	0,39%	0,43%	0,47%
4201-10 / Supervisor de Cobrança	0,00%	0,00%	0,00%	0,00%	0,00%	0,00%	0,00%	0,18%	0,22%	0,22%	0,26%	0,22%	0,09%
4213-10 / Cobrador Interno	0,00%	0,00%	0,00%	0,00%	0,00%	0,00%	0,00%	0,90%	0,82%	0,82%	0,82%	0,86%	0,35%
5134-25 / Copeiro	0,06%	0,05%	0,00%	0,00%	0,00%	0,00%	0,00%	0,00%	0,00%	0,00%	0,00%	0,00%	0,01%
7823-05 / Motorista de Carro de Passeio	0,12%	0,15%	0,11%	0,11%	0,11%	0,11%	0,11%	0,09%	0,09%	0,09%	0,09%	0,09%	0,11%
Total Geral	1685	1997	1777	1779	1771	1767	1783	2229	2305	2313	2314	2313	2002,75

Verifica-se pois que os meses utilizados pela autoridade fiscal estão aderentes com o universo amostral, de sorte que não vislumbro no argumento trazido (de que a análise deveria ser realizada em toda a documentação) qualquer demonstração de necessidade de desconsideração da análise amostral realizada pela autoridade fiscal, sobremaneira por ser esta uma técnica de auditoria válida.

Assim, não merece reparos a decisão recorrida também em relação a este tópico.

No tocante ao pedido de diligência, este relator, com base no conjunto probatório trazido aos autos, e, na ausência, mesmo que intempestiva, de elementos capazes de alterar o entendimento ou a interpretação sobre o conjunto de documentos trazidos, descabida a necessidade de diligência

Conclusão

Ante o exposto, conheço do Recurso Voluntário Interposto, rejeito as preliminares suscitadas e, no mérito, voto para negar-lhe provimento

Assinado Digitalmente

Marcus Gaudenzi de Faria