



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

Processo nº 16682.720128/2012-43
Recurso nº 999.999 Voluntário
Acórdão nº 2301-004.063 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 14 de maio de 2014
Matéria CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA
Recorrente BANCO BTG PACTUAL S.A.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/02/2008 a 28/02/2008

Autos de Infração DEBCAD's nºs 37.323.168-7 e 37.323.170-9

Consolidados em 01/08/2012

EMENTA

A EXCLUSÃO DO NOME DOS ADMINISTRADORES DA RECORRENTE DO “RELATÓRIO DE VÍNCULOS” CONSTANTE DA AUTUAÇÃO.

Matéria sumulada por esta Casa (Súmula 88), onde a relação de Co-Responsáveis - CORESP”, o “Relatório de Representantes Legais - RepLeg” e a “Relação de Vínculos - VÍNCULOS”, não atribuem responsabilidade tributária às pessoas indicadas e não comporta discussão no contencioso administrativo fiscal, sendo meramente informativa.

PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS E RESULTADOS DA EMPRESA - PLR. IMUNIDADE. OBSERVÂNCIA À LEGISLAÇÃO DE REGÊNCIA.

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

Somente nas hipóteses em que o pagamento da verba intitulada de PLR não observar os requisitos legais insculpidos na legislação específica, notadamente artigo 28, § 9º, alínea “j”, da Lei nº 8.212/91, bem como MP nº 794/1994 e reedições, c/c Lei nº 10.101/2000, é que incidirão contribuições previdenciárias sobre tais importâncias, em face de sua descaracterização como Participação nos Lucros e Resultados.

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

PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS OU RESULTADOS. EXISTÊNCIA DE REGRAS CLARAS E OBJETIVAS CONCERNENTES AO PAGAMENTO DA VERBA. FALTA DE APRESENTAÇÃO DOS DOCUMENTOS DE AFERIÇÃO DAS METAS PARA PAGAMENTO DE PLR. DESCONSIDERAÇÃO DO ACORDO. IMPOSSIBILIDADE.

A falta de apresentação dos documentos em que conste a aferição dos resultados alcançadas com vistas ao pagamento da PLR, não descaracteriza o plano, quando este contiver as regras claras e objetivas exigíveis para pagamento do benefício. Sendo cabível, nestas situações, a imposição de multa por descumprimento de obrigação acessória, seguida do lançamento das contribuições por arbitramento.

PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS E RESULTADOS. EXISTÊNCIA DE ACORDO PREVENDO REGRAS PARA PAGAMENTO DA VERBA. MAIOR ESPECIFICIDADE EM SISTEMA DE GESTÃO DE DESEMPENHO DA PRÓPRIA EMPRESA. VALIDADE. NÃO INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÕES.

Constatando-se que a empresa concedeu Participação nos Lucros e Resultados com base em Acordo Coletivo com a explicitação de regras claras e objetivas, não há se falar em incidência de contribuições previdenciárias, ainda que a contribuinte tenha instrumentalizado aludido regramento em ato próprio denominado Sistema de Gestão de Desempenho, o qual contempla com maior especificidade as condições e fórmula de cálculo para concessão de referida verba, mormente quando fora devidamente informado aos beneficiários, os quais tem comissão permanente para tratar da matéria.

MULTA

Há de se reconhecer o direito de o contribuinte à redução da multa incidente pelo não recolhimento da contribuição previdenciária para 20%, sendo a mesma aplicável a todos os períodos, uma vez que as multas aplicadas por infrações administrativas tributárias, devem seguir o princípio da retroatividade da lei mais benéfica ao contribuinte, com previsão legal no artigo 106, inciso II, "c" do CTN, reduzindo-se o valor da multa aplicada para o percentual de 20%, por aplicação retroativa da Lei nº 9.430/96.

Se mais benéfica há de ser aplicada a limitação da multa em 20%, conforme a novel regra disposta no artigo 61 da Lei nº 9.430/09, cuja qual tem razão, face ao disposto no artigo 106, II, C do CTN.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, I) Por unanimidade de votos: a) em dar provimento parcial ao recurso, para decidir que a Relação de Co-Responsáveis - CORESP", o "Relatório de Representantes Legais - RepLeg - e a - Relação de Vínculos - VÍNCULOS - , anexos a auto de infração previdenciário lavrado unicamente contra pessoa jurídica, não

atribuem responsabilidade tributária às pessoas ali indicadas nem comportam discussão no âmbito do contencioso administrativo fiscal federal, tendo finalidade meramente informativa, nos termos do voto do Relator; II) Por maioria de votos: a) em dar provimento parcial ao Recurso, no mérito, para que seja aplicada a multa prevista no Art. 61, da Lei nº 9.430/1996, se mais benéfica à Recorrente, nos termos do voto do(a) Relator(a). Vencidos os Conselheiros Bernadete de Oliveira Barros e Marcelo Oliveira, que votaram em manter a multa aplicada; b) em dar provimento ao recurso, no mérito, pela existência de regras claras e objetivas, na Participação nos Lucros e Resultados (PLR), nos termos do voto do Relator. Vencidos os Conselheiros Mauro José Silva e Bernadete de Oliveira Barros, que votaram em negar provimento ao recurso nesta questão. Impedido: Adriano Gonzáles Silvério. Declaração: Mauro José Silva. Sustentação: Celso Costa. OAB: 148.225/SP.

Declarações de impedimento: ADRIANO GONZÁLES SILVÉRIO

Questionamento: RECURSO VOLUNTARIO

(assinado digitalmente)

MARCELO OLIVEIRA - Presidente.

(assinado digitalmente)

WILSON ANTONIO DE SOUZA CORRÊA - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: MARCELO OLIVEIRA (Presidente), WILSON ANTONIO DE SOUZA CORREA, BERNADETE DE OLIVEIRA BARROS, MANOEL COELHO ARRUDA JUNIOR, MAURO JOSE SILVA, ADRIANO GONZÁLES SILVÉRIO

Relatório

O presente remédio recursivo foi interposto pelo contribuinte contra Acórdão sob nº 12-55.084, exarado pela d. 10ª Turma da DRJ/RJ1, que julgou parcialmente procedente o lançamento, apenas excluindo os estagiários do lançamento.

Trata-se de crédito lançado pela fiscalização referente a dois autos de infração:

- a) **AI DEBCAD Nº 37.323.168-7, valor original de R\$ 153.760.031,33:** contribuições da empresa destinadas a Seguridade Social e, ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho (GILRAT 3%);
- b) **AI DEBCAD Nº 37.323.170-9, valor original de R\$ 16.236.207,67:** contribuições destinadas a terceiros e outras entidades.

Segundo a Fiscalização constituem fatos geradores das contribuições lançadas os valores de remunerações, pagas a título de PLR, a segurados empregados e contribuintes individuais, em desacordo com a Lei 10.101/2000, pois não demonstrou a existência de regras específicas objetivas para o pagamento de PLR, bem como beneficiou estagiários não contemplados pelo Acordo Coletivo (sem vínculo empregatício com a empresa) e não abarcados pela Lei nº 10.101/2000 e que os enquadraram como contribuintes individuais.

Com relação à multa aplicada, embora a competência do lançamento seja anterior à MP nº 449/2008, como houve o envio de GFIP para o estabelecimento 30.306.294/0002-26 em 24/12/2008, aplicou-se a multa de mora (24%) e lavrado auto de infração apenso ao presente, por descumprimento da obrigação de informar todos os fatos geradores em GFIP, prevista no art. 32-A, II, da Lei 8.212/1991, com redação da MP 449/2008, convertida na Lei 11.941/2009

Irresignada com o lançamento apressou-se a impugná-lo, com suas razões, cujas quais não foram suficientes, onde a decisão de piso manteve o débito quase na sua totalidade, excluindo somente os lançamentos autuados sob pagamento de PLR de estagiários.

Anatematiza a decisão de piso, com o presente Recurso Voluntário, tempestivo, eis que intimada da decisão em 02.MAI.2013 e protocolizou-o em 31.MAI.2013, onde alega: i) 1ª preliminar: a exclusão do nome dos administradores da Recorrente do “Relatório de Vínculos” constante da autuação; ii) 2ª preliminar: A incorreta apuração da base de cálculo das contribuições previdenciárias sobre a totalidade do PLR pago; iii) Os requisitos legais para o regular pagamento de PLR; iv) As improcedências das infrações apontadas pelo fiscal – 1ª acusação: ausência de regras claras e objetivas (cálculo matemático para aferição do PLR pago para cada um dos funcionários) a) o sistema de avaliação de desempenho da Recorrente; b) a suposta ausência da fórmula matemática individualizada para os pagamentos de PLR efetuados pela Recorrente a cada um de seus funcionários; c) as disposições de acordo coletivo de PLR; v) 2ª acusação: não apresentação do relatório de avaliação dos empregados; a) apresentação da avaliação de desempenho; b) os empregados contratados após 31 agosto de

2007; c) as supostas subjetividades nas avaliações de desempenho da Recorrente; d) as gratificações pagas nas contratações de empregados; vi) 3ª acusação discrepância dos valores pagos, em quantidade de salários, para os empregados; vii) 4ª acusação: pagamento de PLR a estagiários; viii) a limitação da multa de mora imposta em 20%; ix) ilegalidade dos juros SELIC sobre a multa de ofício. Diante de toda matéria recursiva, ao final, requer o cancelamento integral dos AI's, dando procedência total ao presente remédio recursivo.

Eis em síntese apertada o relato do necessário para o julgamento.

Voto

Conselheiro WILSON ANTONIO DE SOUZA CORRÊA – Relator

O presente Recurso Voluntário acode todos os pressupostos de admissibilidade, razão pela qual dele conheço e passo análise das questões trazidas à baila.

Por outro lado, antes de adentrar nas questões meritórias dos lançamentos, urge dizer que para se evitar divergência de julgamento e decisão, os processos 16682.720128/2012-43, 16682.720691/2011-31 e 16682.720449/2012-48, estão sendo analisados e julgados em uma única sessão. E isto, acode os anseios do Recorrente.

A EXCLUSÃO DO NOME DOS ADMINISTRADORES DA RECORRENTE DO “RELATÓRIO DE VÍNCULOS” CONSTANTE DA AUTUAÇÃO

Esta questão encontra-se sumulada nesta Casa, com o seguinte teor:

Súmula CARF nº 88: A Relação de Co-Responsáveis - CORESP”, o “Relatório de Representantes Legais – RepLeg” e a “Relação de Vínculos – VÍNCULOS”, anexos a auto de infração previdenciário lavrado unicamente contra pessoa jurídica, não atribuem responsabilidade tributária às pessoas ali indicadas nem comportam discussão no âmbito do contencioso administrativo fiscal federal, tendo finalidade meramente informativa.

Portanto, como dito nela, a relação de pessoas físicas no relatório , não atribuem responsabilidade tributária às pessoas ali indicadas nem comportam discussão no âmbito do contencioso administrativo fiscal federal, tendo finalidade meramente informativa.

Então não há de excluir o nome dos administradores da relação de vínculos.

DO MÉRITO

Consoante se positiva dos elementos que instruem o processo, notadamente Relatório Fiscal da Autuação, nos presentes lançamentos exige-se as contribuições previdenciárias referentes à parte da empresa, do SAT e as destinadas a Terceiros, incidentes sobre a remuneração paga aos segurados empregados e contribuintes individuais (estagiários), assim caracterizada como salário-de-contribuição à importância concedida a título de Participação nos Lucros e Resultados em contrariedade aos dispositivos legais que regulamentam a matéria.

Com mais especificidade, em suma entendeu a autoridade lançadora que tais verbas foram pagas em desconformidade à legislação de regência, notadamente Lei nº 10.101/2000, diante da **desproporcionalidade** entre os valores pagos aos empregados em geral e **ausência de regras claras e objetivas**.

Por sua vez, ao analisar a demanda, a decisão de piso entendeu por bem decretar a improcedência parcial do feito, afastando a tributação dos valores pagos a título de PLR aos estagiários, considerado-os como contribuintes individuais, diante da ausência de

fundamento legal da pretensão fiscal, mantendo, no entanto, a tributação sobre as importâncias concedidas aos empregados, parte substancial da exigência fiscal, razão assaz para a Recorrente aviar o presente remédio processual recursivo.

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

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

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

[...]

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

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

“Art. 28. [...]

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

[...]

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

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

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

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

a) índices de produtividade, qualidade ou lucratividade da empresa; e

b) programas de metas, resultados e prazos, pactuados previamente.

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

[...]

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

[...]”

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

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

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

II - convenção ou acordo coletivo.

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

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

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

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

[...]

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

[...]

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

[...]"

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

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

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

Entrementes, não é a simples denominação atribuída pela empresa à verba concedida aos funcionários, *in casu*, PLR, que irá lhe conferir a não incidência dos tributos ora exigidos. Em verdade, o que importa é a natureza dos pagamentos efetuados, independentemente da denominação pretendida pela Recorrente. E, para que a verba possua efetivamente a natureza de Participação nos Lucros e Resultados, indispensável se faz a conjugação dos pressupostos legais inscritos na MP nº 794/1994 e reedições, c/c Lei nº 10.101/2000, dependendo do período fiscalizado.

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

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

Por outro lado, convém frisar que se tratando de imunidade, os pagamentos a título de PLR não devem observância aos rigores interpretativos insculpidos nos artigos 111, inciso II e 176, do CTN, os quais contemplam as hipóteses de isenção, com necessária interpretação restritiva da norma. Ao contrário, no caso de imunidade, a doutrina e jurisprudência consolidaram entendimento de que a interpretação da norma constitucional poderá ser mais abrangente, de maneira a fazer prevalecer a própria vontade do legislador

constitucional ao afastar a tributação de tais verbas, o que não implica dizer que a PLR não deve observância ao regramento específico e que a norma constitucional que a prescreve é de eficácia plena.

Na hipótese vertente, passando à análise das razões do lançamento fiscal, em confrontação com os fundamentos do voto condutor do Acórdão recorrido e, bem assim, das alegações recursais, chegamos às seguintes conclusões:

A INCORRETA APURAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO DAS CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS SOBRE A TOTALIDADE DO PLR PAGO

Para a Recorrente a cobrança de contribuições Previdenciária jamais poderia ter sido realizada sobre o total do PLR pago aos seus empregados, porque a fiscalização descaracterizou o Acordo Coletivo de PLR com base em discrepâncias identificadas em apenas 1,5% dos funcionários na sua totalidade, bem como incluiu nas respectivas base de cálculo os montantes de PLR pagos com base na convenção coletiva de Trabalho sobre PLR dos bancos em 2007.

Segundo ela a decisão de piso, em que pese ter sido isto alegado na impugnação, quanto a análise de somente 1,5% dos funcionários ela não se pronunciou, e quanto ao PLR pago com base na convenção coletiva de trabalho sobre PLR dos bancos em 2007, a decisão de piso simploriamente respondeu.

Com veemência sustenta a Recorrente que os Acordos e Convenções Coletivas firmados entre ela e os Sindicatos das respectivas categorias contemplavam regras claras e objetivas, ainda que de maneira geral, isto também reconhecido pela própria fiscalização, bem como as demais condições necessárias à validade do programa de PLR sob análise, não se prestando a simples ausência de apresentação de memórias de cálculos individuais a desnaturar todo àquele programa, mesmo porque tal fato, ainda que verdadeiro em parte, não representa falta de regras claras e objetivas, mas, sim, falha por parte dela (Recorrente) na demonstração perante a Fiscalização da maneira como se atingiu tais valores pagos aos empregados.

Assim, de plano, ressalta-se que não há se falar em ausência de regras claras e objetivas com sustenta a decisão de piso, mas, sim, quando muito, **em deficiência na comprovação do que fora acordado, diante da não apresentação de memórias de cálculos individuais**, que sequer figuram como requisito legal, conforme discorre-se a seguir.

Em casos dessa natureza, ainda que se considere necessária a apresentação de memórias de cálculos individuais, a indumentária do lançamento não deve encontrar sustentáculo na desconsideração do programa de PLR, mesmo porque não há se falar em inexistência de regras claras e objetivas, mas em ausência de apresentação de documentos que eventualmente seriam capazes de demonstrar como se chegou aos valores concedidos aos empregados individualmente.

Impõe-se, portanto, nestas hipóteses, autuar a empresa em razão de descumprimento de obrigação acessória, por deixar de apresentar documentos, e tributar as verbas pagas por arbitramento, presumindo se tratar de remuneração, diante da impossibilidade de se aferir diretamente nos documentos solicitados se referir efetivamente à PLR.

Vejo desta forma e não sou o único neste Colegiado, eis que o perleúdo **Conselheiro Kleber Ferreira de Araújo**, pronunciou-se com muita propriedade a respeito do

tema, conforme de verifica do Acórdão nº 2401-003.070, exarado nos autos do processo nº 13864.000016/2011-65, de onde peço vênia para transcrever excerto do voto e adotar como razões de decidir, eis que dele faço minhas palavras, *in verbis*:

“[...]

Resta-nos, assim, apreciar o ponto relativo à alegada falta de comprovação de que as metas que dariam direito ao recebimento da participação nos resultados teriam sido atingidas.

Quando transcrevemos excerto do relatório fiscal tratando da questão, fizemos questão de sublinhar os termos do item II.6.4.1, os quais nos deixa presumir de que havia metas estipuladas no instrumento de acordo, posto que o fisco afirmou que não teve como aferir se estas foram cumpridas.

Analizando o Instrumento de Acordo de Participação dos Empregados nos Resultados, fls. 609/615, verifica-se que, de fato, a cláusula 6.ª trata dos indicadores e metas e da apuração da PLR a ser paga.

Já as fls. 616/630 consta Cartilha explicativa, onde são tratados aspectos da participação nos resultados, tais como: definição, objetivos, indicadores, empregados elegíveis, cálculo, etc.

Comprova-se assim que o acordo para pagamento da participação nos resultados não estava desprovido das regras necessárias à fixação do direto, conforme previsão do § 1.º do art. 2.º da Lei n. 10.101/2000.

Todavia o fisco alega que os documentos que comprovariam o alcance das metas não foi apresentado pela empresa, representando tal fato descumprimento da Lei do PLR.

Para nós, esse fato, por si só não é suficiente para que seja, em razão da ausência de regras claras acerca da obtenção do direito ao recebimento da verba, desconsiderado o plano para pagamento de PLR. Para que se tenha o plano como desconforme com a lei de regência, é necessário que se demonstre que as os critérios/condições estipuladas no instrumento de negociação sejam incompreensíveis ou inexecutáveis. Isso não restou demonstrado.

Observe-se que os documentos acostados com a defesa, apresentam critérios e as metas estabelecidos no acordo, embora não possamos, apenas com base nos mesmos, concluir que os valores pagos a título de PLR estariam em conformidade com o que foi acordado.

Tem o fisco, é inegável, a prerrogativa de verificar se os pagamento de PLR foram efetuados em conformidade com as negociações efetuadas. Sem a apresentação de relatórios que contenham a aferição das metas para cada empregado, o fisco fica impedido de verificar se determinado segurado recebeu a verba em valor além do que estava previsto nas regras fixadas entre patrão e trabalhadores.

Ao sonegar esses documentos, a autuada criou um obstáculo ao fisco de concluir com segurança se a parcela intitulada de PLR não conteria verbas outras suscetíveis de tributação.

Diante dessa recusa, surgiu para a auditoria a possibilidade de desconsiderar os pagamentos como participação nos lucros e exigir as contribuições previdenciárias sobre a totalidade dos valores apresentados sob a referida rubrica. Essa possibilidade tem por fundamento jurídico o § 3.º do art. 33 da Lei n.º 8.212/1991, assim redigido:

Art. 33. À Secretaria da Receita Federal do Brasil compete planejar, executar, acompanhar e avaliar as atividades relativas à tributação, à fiscalização, à arrecadação, à cobrança e ao recolhimento das contribuições sociais previstas no parágrafo único do art. 11 desta Lei, das contribuições incidentes a título de substituição e das devidas a outras entidades e fundos. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009).

(...)

§ 2º A empresa, o segurado da Previdência Social, o serventuário da Justiça, o síndico ou seu representante, o comissário e o liquidante de empresa em liquidação judicial ou extrajudicial são obrigados a exhibir todos os documentos e livros relacionados com as contribuições previstas nesta Lei. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009).

§ 3º Ocorrendo recusa ou sonegação de qualquer documento ou informação, ou sua apresentação deficiente, a Secretaria da Receita Federal do Brasil pode, sem prejuízo da penalidade cabível, lançar de ofício a importância devida. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009).

(...)

Ocorre que não foi esse o caminho trilhado pela Autoridade Lançadora para edificar os lançamentos. É que, analisando-se os Termos de Intimação Fiscal, não se verifica que o fisco tenha solicitado os documentos concernentes à aferição das metas, tampouco, mencionou-se na motivação do lançamento que as contribuições estariam sendo lançadas de ofício em razão da recusa do sujeito passivo em atender a intimações da auditoria.

Verifica-se, assim, que os elementos apresentados pelo fisco são insuficientes para desconsideração do plano de PLR em questão, além de que não houve a devida motivação para que fosse efetuado o arbitramento das contribuições, o que nos leva à conclusão de que são improcedentes as contribuições decorrentes da desconsideração do acordo para pagamento da participação nos resultados.

Conclusão

Voto pelo provimento do recurso.” (grifamos)

Mas não é só, eis que outro não foi o entendimento do mesmo Conselheiro Relator, nos autos do processo nº 16682.720575/2011-11 – Acórdão nº 2401-003.112, em que figura como sujeito passivo a mesma empresa autuada do presente lançamento, ora Recorrente, senão vejamos:

“Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/2007 a 31/12/2008

PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS OU RESULTADOS. DEMONSTRAÇÃO DE PARTICIPAÇÃO DOS SINDICATOS NA NEGOCIAÇÃO PARA PAGAMENTO DA PLR. FALTA DE INDICAÇÃO DO NOME DO ENTE SINDICAL NO INSTRUMENTO DE ACORDO. DESCARACTERIZAÇÃO DO ACORDO. IMPOSSIBILIDADE.

Mesmo que não conste do instrumento de negociação para pagamento da PLR o nome do ente sindical, caso se comprove que este participou das negociações, deve-se considerar como cumprida a regra que exige a participação dos sindicatos nas tratativas para pagamento da PLR.

PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS OU RESULTADOS. EXISTÊNCIA DE REGRAS CLARAS E OBJETIVAS CONCERNENTES AO PAGAMENTO DA VERBA. FALTA DE APRESENTAÇÃO DOS DOCUMENTOS DE AFERIÇÃO DAS METAS PARA PAGAMENTO DE PLR. DESCONSIDERAÇÃO DO ACORDO. IMPOSSIBILIDADE.

A falta de apresentação dos documentos em que conste a aferição dos resultados alcançadas com vistas ao pagamento da PLR, não descaracteriza o plano, quando este contiver as regras claras e objetivas exigíveis para pagamento do benefício. Sendo cabível, nestas situações, a imposição de multa por descumprimento de obrigação acessória, seguida do lançamento das contribuições por arbitramento. [...]”
(grifamos)

Não olvidemos que é exatamente isto que se trata nos presentes autos e na hipótese vertente, onde a própria Fiscalização reconheceu no Relatório Fiscal que os Acordos e Convenções Coletivas firmados entre a contribuinte e os respectivos Sindicatos possuíam regras claras e objetivas, as quais não puderam ser totalmente aferidas nos autos, em face da não apresentação de documentos solicitados à empresa, notadamente memórias de cálculos individuais, o que atrai ao Fisco o dever/poder de promover o lançamento com base na presunção legal inscrita no artigo 33, § 3º, da Lei nº 8.212/91, como acima circunstanciadamente demonstrado. Assim não tendo a fiscalização procedido, carece de motivação os Autos de Infração, impondo seja decretada a sua improcedência.

DOS DEMAIS FUNDAMENTOS UTILIZADOS PELO FISCALIZAÇÃO NO PRESENTE LANÇAMENTO

Não bastasse a insubsistência do lançamento fiscal em razão da indevida modalidade de apuração do crédito tributário, o que por si só é capaz de determinar a

improcedência do feito, ainda que se pretenda adentrar aos demais aspectos da pretensão fiscal, melhor sorte não socorre à autoridade lançadora, como passaremos a demonstrar.

OS REQUISITOS LEGAIS PARA O REGULAR PAGAMENTO DE PLR

Discorre historicamente do caminho legal traçado pela regulamentação do PLR, dizendo que não se pode exigir contribuição previdenciária em pagamentos realizados à título de PLR, por afronta legal e constitucional.

Segundo alega a Recorrente, mesmo que a Carta Maior e a Lei permitissem a exigência, assim não poderia ocorrer, eis que a natureza do pagamento do PLR não é remuneratório. Colaciona Jurisprudência sobre o assunto

Diz estar em plena sintonia com as exigências de lei e da Constituição, não cabendo ao Fisco implementar novas regras.

Segundo ela, num quadro elucidativo, cumpriu as regras da lei, mormente no que tange a elaboração de regras claras e objetivas, pois os critérios foram bem delineados e que suas avaliações eram justas na medida que não havia distinção entre qualquer funcionário, sendo que até mesmo os chefes eram avaliados pelos subordinados.

Para a Fiscalização, conforme se vê no Relatório Fiscal às fls. 31, item 4.8 os critérios são confusos, não trazendo a clareza necessária ao empregado, pois confunde na cláusula quinta com anexo 2. Mas não é só, pois através do TIF nº 3 a Fiscalização diz que a Recorrente não apresentou as memórias de cálculos de pagamento de PLR de 124 funcionários que foram utilizados como amostragem.

Outra questão que levou a Fiscalização objurgar o pagamento do PLR foi o fato de haver a regra de pagamento mínimo de 5 salários e máximo de 100 salários, sem dizer que tipo de salários seriam estes, o mínimo ou o salário mensal do funcionário.

Às fls. 33 do Relatório Fiscal, item 4.16 a Fiscalização reconhece a existência de regras claras de maneira geral, mas ela a desconsidera porque as regras devem ser claras de maneira individual.

Ora, peço a máxima vênia ao nobre Fiscal, mas ele colocou-se como legislador, não como executor da lei, porque a lei de regência fala em regras claras e objetivas, NÃO CITA QUE ELAS DEVEM SER INDIVIDUALIZADAS.

Tenho que o fato de o Fiscal ter reconhecido a existência das regras claras e objetivas de MANEIRA EM GERAL, demonstra que a Recorrente acudiu as exigências da Lei 10.101/2000, mormente o § 1º do artigo 2º. E, com toda a vência à Fiscalização, a legislação é que dirime o comportamento do contribuinte.

Com razão a Recorrente.

iv) AS IMPROCEDÊNCIAS DAS INFRAÇÕES APONTADAS PELO FISCAL – 1ª ACUSAÇÃO: AUSÊNCIA DE REGRAS CLARAS E OBJETIVAS (CÁLCULO MATEMÁTICO PARA AFERIÇÃO DO PLR PAGO PARA CADA UM DOS FUNCIONÁRIOS) A) O SISTEMA DE AVALIAÇÃO DE DESEMPENHO DA RECORRENTE; B) A SUPOSTA AUSÊNCIA DA FÓRMULA MATEMÁTICA INDIVIDUALIZADA PARA OS PAGAMENTOS DE PLR EFETUADOS PELA RECORRENTE

A CADA UM DE SEUS FUNCIONÁRIOS; C) AS DISPOSIÇÕES DE ACORDO COLETIVO DE PLR;

No quesito anterior já relatei que a própria Fiscalização considera a existência de regras claras e objetivas, de maneira em geral, e que para este Julgador é o suficiente a consideração, acudindo os pressupostos da lei, despidendo é, portanto, maiores locupletações, até porque, como antes dito, a legislação de regência não requer regras claras e objetivas individuais.

Referente ao sistema de avaliação de desempenho da Recorrente, quando a Fiscalização aduz que as avaliações realizadas pelos funcionários dela apresentavam opiniões pessoais e subjetivo, o que, por si só seria suficiente para desfigurar o PLR, eis que descaracterizava os sistemas PMM e PS como métodos objetivos de avaliação individual, penso ser uma consideração descabida, porque os conceitos de desenvolvimento de pessoal é exatamente neste sentido de desenvolver opiniões e comentários pessoais, que por sua natureza são subjetivos.

Ao contrário da decisão de piso e da Fiscalização, penso que ao preencher as avaliações e colocar o seu parecer, permite aos empregados (superiores, iguais, subordinados) criarem os seus objetivos e com base nisto era formada a nota. Isto é conhecido em qualquer empresa e tratado desta forma, mormente nas empresas de desenvolvimento pessoal.

A jurisprudência administrativa que se ocupou do tema não discrepa desse entendimento, possibilitando o pagamento da PLR com base em Acordo e/ou Convenção Coletiva contemplando regras claras e objetivas em caráter geral, cabendo ao contribuinte melhor explicitá-las de maneira individual, levando em consideração as especificidades da empresa e seus funcionários, aliado a forma de atuação no mercado. Neste sentido, a perspicua Conselheira Liege Lacroix Thomassi dissertou com muita propriedade a respeito do tema, contemplando, ainda, a idoneidade de pagamentos diferenciados aos empregados, nos autos do processo nº 35884.003885/2006-89, consubstanciando seu entendimento no Acórdão nº 205-01.331, com os seguintes trechos do voto, esclarecedor e elucidativos:

[...]

Primeiramente, quanto à fixação de metas é possível dizer que pela análise de todos os documentos acostados pela recorrente, pode-se constatar que os acordos firmados entre a empresa e comissão de empregados, fls. 430/433; 444/447; 465/470, estabelecem a parcela equivalente à participação nos lucros de cada empregado, a forma como será calculada e a semestralidade do pagamento.

A participação nos resultados também consta do acordo, consistindo em um pagamento anual e será feito conforme o grau alcançado na análise de desempenho individual ou por equipes, de acordo com procedimentos e critérios da empresa. A recorrente informa que as metas e os objetivos mais específicos não constaram por escrito dos acordos porque seriam dados sigilosos a não serem expostos para todos os sindicatos participantes das reuniões, mas que seus empregados são cientificados das metas e objetivos a serem alcançados, o que é comprovado pelos documentos acostados aos autos às fls. 712/761. A participação nos resultados seria paga conforme

o programa de Gestão de Desempenho desenvolvido pela empresa.

[...]

Afora os parâmetros estabelecidos pela lei, não foi intenção do legislador ou mesmo do Poder Executivo regulamentar com maior detalhamento e precisão as normas da participação nos lucros ou resultados. Toda a regulamentação se esgota com os três artigos da Lei nº 10.101/2000 acima transcritos. Além das regras claras e objetivas do acordo, o legislador impediu a substituição da remuneração pela distribuição do lucro e o seu pagamento em periodicidade inferior a um semestre civil. A preocupação é justificável, as empresas poderiam reduzir os salários na proporção dos ganhos obtidos pelo trabalhador com sua participação nos lucros ou resultados. Com isto, além de obstar o benefício, as empresas se evadiriam das contribuições previdenciárias e ao FGTS, lesando outros direitos do trabalhador.

[...]

O programa de participação nos lucros da recorrente é revisto anualmente de acordo com o resultado apurado em cada exercício financeiro. Essa sistemática autorizada pelo artigo 2º, §1º da Lei nº 10.101/2000 permite ajustes anuais para melhor aproximação aos valores reais apurados. As regras foram pactuadas em todo o período abrangido pela notificação. O programa de participação nos lucros ou resultados é formado por uma comissão permanente de empregados assistidos pelos sindicatos das categorias profissionais. Consta dos autos, fls. 322/412, todo o processo da eleição dos empregados componentes da comissão.

A recorrente diz e comprova com os documentos anexos aos autos, nos volumes II e III, que possui programa de avaliação de desempenho de todos os seus empregados, sendo o principal instrumento para avaliação dos centros de custos e resultados o "Sistema de Gestão de Desempenho", do qual se utiliza para o programa de participação nos lucros ou resultados. Através da apuração do desempenho de cada órgão de nível gerencial são avaliados os demais empregados e, ao final, o resultado geral da empresa.

A autoridade fiscal se insurgiu quanto aos valores distribuídos não serem uniformes entre os empregados de mesma função e pelo fato dos diretores ganharem valores muito discrepantes em relação aos empregados. Quanto a este tópico é de se considerar que o plano de metas da empresa para a participação dos resultados leva em consideração desempenho individual do empregado e o desempenho da equipe, então parece lógico que os valores a serem pagos não sejam idênticos para os empregados. O pagamento pode ser diferenciado justamente porque considera o atingimento de metas, que nem sempre vão ser alcançadas de forma total e unânime por todos os empregados.

Por outro lado, consta dos acordos que a parcela a ser distribuída levará em consideração a folha de salários e por

conseqüência os valores pagos ou creditados aos diretores serão mais elevados que os dos empregados, uma vez que os salários destes são maiores, inclusive em função de suas responsabilidades junto à empresa.

Ademais, a lei não diz que os valores pagos a título de participação nos lucros devem ser idênticos e uniformes para todos os beneficiários do programa. Os aumentos de lucratividade da empresa resultam participação variável pela aplicação de percentual incidente sobre os salários. Dai a necessidade do ajuste anual para que as regras pactuadas previamente sejam adequadas à realidade dos fatos. Não há nenhuma restrição da lei nesse sentido.

[...]” (GN)

Como se observa nos autos em tela, não há se falar em ausência de regras claras e objetivas, mas, sim, em simples discordância da autoridade fiscal em relação aos procedimentos eleitos pela Recorrente e demais partes envolvidas na elaboração de PLR.

E, a Casa vem consolidando a jurisprudência administrativa no sentido não de caber ao agente lançador adentrar as regras e outras condições estabelecidas pelas partes interessadas, de maneira a rechaçá-las em razão de eventual discordância.

Portanto, cabe à autoridade fiscal exclusivamente verificar se os pressupostos inscritos na Lei nº 10.101/2000 foram observados e se as regras acordadas entre as partes estão sendo cumpridas por ocasião do pagamento da PLR, sendo defeso adentrar aos aspectos substanciais dos acordos, mormente em virtude de não deter conhecimento da rotina da empresa e não ter participado das tratativas.

Destaco a universalidade de comportamento adotados em diferentes regiões do país, mesmo entre empresas do mesmo grupo, exatamente porque é um país continental com diversas culturas. O que não é o caso em tela, o que comento por mera elucidação e para se ter uma dimensão do grau de dificuldade de alinhar um lançamento em mero interpretar subjetivo, quanto as regras claras e objetivas, reconhecidamente existente, pela própria autoridade lançadora, mas que não satisfaz a sua conclusão ou ausência dela, por falta de apresentar documentos.

Na hipótese dos autos, conforme restou circunstanciadamente demonstrado, de fato houve observância a existência de regras claras e objetivas e, o simples fato de a empresa se aprofundar mais nesse regramento de maneira interna, a partir de **programa próprio de avaliação de desempenho de todos os seus empregados consolidado no "Sistemas PMM e OS"**, não é capaz de macular o PLR, sobretudo quando se comprova que os funcionários a serem beneficiados são **cientificados das metas e objetivos a serem alcançados, como se vislumbra no caso em tela.**

Mais a mais, a maioria dos Acordos e/ou Convenções Coletivas são elaboradas por Sindicatos das respectivas categorias de maneira ampla, o que não impede as empresas participantes de melhor aclarar o regramento geral preestabelecido levando em consideração suas especificidades, conquanto que não contrarie os termos do Acordo.

Em outras palavras, a partir de um Acordo e/ou Convenção Coletiva contemplando o Programa de PLR de modo geral para determinada categoria, poderão as empresas interessadas se aprofundar nas condições a serem cumpridas por seus funcionários para o recebimento de tal verba, admitindo com mais especificidade as peculiaridades de cada uma, conquanto que tais diretrizes, igualmente, sejam de conhecimento de todos os funcionários, com o fito de lhes conferir a devida segurança de que receberão sua participação nas hipóteses de atingimento das metas/objetivos estabelecidos.

E, como o fiscal autuante, nada declinou a respeito de eventual não conhecimento dos empregados das regras e metas acordadas, mister considerar que todos eles tiveram acesso aos termos e condições para o recebimento da PLR.

Ademais, qualquer avaliação terá sentimento pessoal e subjetivo, porque é questão de fórum íntimo, respeitado pelos gestores de pessoal.

Com razão a Recorrente.

Quanto a fórmula matemática, peço vênia novamente, mas não se deve considerar a tal exigência, porque o executor da lei está pondo-se como legislador, eis que a legislação não fala em apresentação de nenhuma fórmula matemática para se definir critérios de pagamento de PLR.

Para este singelo Julgador os critérios são definidos: valores mínimos e máximo a serem pagos; benefício a empregado que tenha assiduidade; realização de trabalho extraordinário; comportamento, etc..

Agora, formula matemática não é critério e tão pouco regras claras, razão pela qual não está na lei.

Sem razão a decisão de piso, devendo ser reformada.

Quanto as disposições de acordo coletivo de PLR vejo que também estabeleceu critérios e regras, viabilizando o mesmo, porque possuem regras claras e objetivas, eis que o mesmo destacou critérios, sendo i) índice de lucratividade do banco; ii) programa de metas; iii) avaliação de desempenho individual, traçado por seu programa PMM e OS.

Com razão a Recorrente.

2ª ACUSAÇÃO: NÃO APRESENTAÇÃO DO RELATÓRIO DE AVALIAÇÃO DOS EMPREGADOS; A) APRESENTAÇÃO DA AVALIAÇÃO DE DESEMPENHO; B) OS EMPREGADOS CONTRATADOS APÓS 31 AGOSTO DE 2007; C) AS SUPOSTAS SUBJETIVIDADES NAS AVALIAÇÕES DE DESEMPENHO DA RECORRENTE; D) AS GRATIFICAÇÕES PAGAS NAS CONTRATAÇÕES DE EMPREGADOS

A Fiscalização diz que no 3º TIF a Recorrente não havia apresentado o relatório de avaliação de empregados e a decisão de piso acolheu tal fundamento, desconsiderando o documento nº 9 da impugnação onde estão estes relatórios.

Por outro lado, devemos considerar que a Fiscalização critica o sistema de avaliação, de posse das avaliações. E isto é importante, porque, pode até discordar do sistema de avaliação, mas que eles existem neste mundo jurídico em testilha existe.

Já dos empregados beneficiados e que foram contratados após 31 de agosto de 2007, data limite para avaliação do sistema PMM, não vejo como desconsiderá-los do PLR, porque, segundo alega a Recorrente eles teriam contribuído para o resultado atingido e assim não tem como excluí-los.

Ora, de fato, não há nenhuma exigência legal de que se deva afastar o empregado sem avaliação. E, ademais, o espírito da lei é fazer com que a empresa e os funcionários motivem-se pelo ganho. Sendo assim, não seria justo que alguém que contribuiu com um resultado favorável não faça jus à sua cota-parte.

Gratificações pagas nas contratações, sendo um único pagamento como o caso em tela, feitas a dois empregados, é de conhecimento desta turma que a considero de natureza indenizatória, eis que representa uma forma de incentivo para captação de funcionários qualificados, não incidindo contribuição previdenciária.

Mais a mais, sequer há de se considerar como bônus de contratação aludidos pagamentos, uma vez que, muito embora a contribuinte tenha explicitado neste sentido no decorrer da ação fiscal, a tributação se deu como se PLR fosse, tributada em virtude dos mesmos fundamentos dos demais pagamentos, os quais no entendimento deste relator não podem prosperar.

Neste sentido, afora posicionamento pessoal em favor da não incidência de contribuições previdenciárias sobre as verbas pagas a título de bônus de contratação (suscitado pela contribuinte), impõe-se afastar a tributação de tais valores com base nos mesmos fundamentos aduzidos para a PLR, eis que assim consideradas pela fiscalização.

3ª ACUSAÇÃO DISCREPÂNCIA DOS VALORES PAGOS, EM QUANTIDADE DE SALÁRIOS, PARA OS EMPREGADOS

Segundo o entendimento de algumas turmas deste Colegiado, as empresas podem traçar metas diferentes para funcionários, gerentes e altos executivo ao elaborar o seu PLR, desde que estejam previstas em convenção e ou acordo coletivo.

Recentemente esta Turma enfrentou a questão, onde o voto condutor é do nobre Conselheiro Damião Cordeiro de Moraes, cujo qual ainda não houve publicação, sendo exarado o voto esclarecendo que não há impedimento na lei de regência negando a possibilidade de diferenciação, onde se discutia um caso trazido por um contribuinte fabricante de persianas e cortinas.

Todavia, retorno ao voto da Conselheira Liege Lacroix Thomassi, nos autos do processo nº 35884.003885/2006-89, Acórdão nº 205-01.331, acima transcrito, onde peço vênha para transcrever parte do mesmo, por tratar exatamente do que se tem em tela:

[...]

A autoridade fiscal se insurgiu quanto aos valores distribuídos não serem uniformes entre os empregados de mesma função e pelo fato dos diretores ganharem valores muito discrepantes em relação aos empregados. Quanto a este tópico é de se considerar que o plano de metas da empresa para a participação dos resultados leva em consideração desempenho individual do empregado e o desempenho da equipe, então

parece lógico que os valores a serem pagos não sejam idênticos para os empregados. O pagamento pode ser diferenciado justamente porque considera o atingimento de metas, que nem sempre vão ser alcançadas de forma total e unânime por todos os empregados.

Por outro lado consta dos acordos que a parcela a ser distribuída levará em consideração a folha de salários e por consequência os valores pagos ou creditados aos diretores serão mais elevados que os dos empregados, uma vez que os salários destes são maiores, inclusive em função de suas responsabilidades junto à empresa.

Ademais, a lei não diz que os valores pagos a título de participação nos lucros devem ser idênticos e uniformes para todos os beneficiários do programa. Os aumentos de lucratividade da empresa resultam participação variável pela aplicação de percentual incidente sobre os salários. Dai a necessidade do ajuste anual para que as regras pactuadas previamente sejam adequadas à realidade dos fatos. Não há nenhuma restrição da lei nesse sentido.

[...]" (GN)

Coaduno com tais pensamentos, em que pese o fato de aqui não estar se tratando de diferenciação por cargo, mas sim na diferenciação pela avaliação.

A diferença da avaliação tomada por uns funcionários os elevaram a patamares de recebimentos altos, o que permissível na legislação, por que não impede a legislação de regência tal ocorrência.

Partindo dessas premissas, é de se manter a ordem legal no sentido de considerar o Plano de Participação nos Lucros e Resultados da empresa em conformidade com a legislação de regência, decretando, portanto, a improcedência do feito

Com razão a Recorrente.

4ª ACUSAÇÃO: PAGAMENTO DE PLR A ESTAGIÁRIOS;

A decisão de piso a excluiu do lançamento e não apresentou RO, razão pela qual trata-se de matéria que transitou em julgado, não fazendo parte do lançamento.

A LIMITAÇÃO DA MULTA DE MORA IMPOSTA EM 20%

Requer a limitação da multa em 20%, conforme a novel regra disposta no artigo 61 da Lei nº 9.430/09, cuja qual tem razão, face ao disposto no artigo 106, II, C do CTN.

Há de se reconhecer o direito do contribuinte à redução da multa incidente pelo não recolhimento da contribuição previdenciária para 20%, sendo a mesma aplicável a todos os períodos, uma vez que as multas aplicadas por infrações administrativas tributárias, devem seguir o princípio da retroatividade da lei mais benéfica ao contribuinte, com previsão legal no artigo 106, inciso II, "c" do CTN, reduzindo-se o valor da multa aplicada para o percentual de 20%, por aplicação retroativa da Lei nº 9.430/96.

O art. 106, II, "c", do Código Tributário Nacional prevê expressamente que a lei nova possa reger fatos geradores pretéritos, desde que se trate de ato não definitivamente julgado, por aplicação do princípio da retroatividade benéfica.

Sendo assim, mister que tenhamos em mente que enquanto não preclusa a oportunidade para a oposição algum remédio processual e ou se estes não tiverem transitado em julgado, possível será a aplicação do dispositivo supramencionado, uma vez que não há nada definido juridicamente, ou seja, não há trânsito em julgado.

De mais a mais, na lei não há distinção da multa moratória e a punitiva, e por isto mesmo o contribuinte faz jus à incidência da multa moratória mais benéfica, sendo cabível a aplicação retroativa do art. 61, da Lei nº 9.430/96, desde que, como alhures dito, o ato não se encontre definitivamente julgado, como é o caso em tela.

Este pensar, da mesma forma vêm se posicionando nossos Tribunais, *in verbis*':

"PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. COFINS. DCTF. DÉBITO DECLARADO E NÃO PAGO. CERCEAMENTO DE DEFESA. INTIMAÇÃO DA JUNTADA DO PROCESSO ADMINISTRATIVO E PROVA PERICIAL INDEFERIDA. MULTA MORATÓRIA. REDUÇÃO. APLICAÇÃO DO ART. 61, DA LEI Nº 9.430/96 A FATOS GERADORES ANTERIORES A 1997. POSSIBILIDADE. RETROATIVIDADE DA LEGISLAÇÃO MAIS BENÉFICA. ART. 106, DO CTN. TAXA SELIC. HONORÁRIOS ADVOCATÍCIOS. DECRETO-LEI Nº 1.025/69.

....

O Código Tributário Nacional, por ter natureza de lei complementar, prevalece sobre lei ordinária, facultando ao contribuinte, com base no art. 106, do referido diploma, a incidência da multa moratória mais benéfica, com a aplicação retroativa do art. 61, da Lei nº 9.430/96 a fatos anteriores a 1997.

...

(STJ, REsp 653645/SC, 2ª T., Rel. Min. Eliana Calmon, D.J 21/11/2005)"

"EXECUÇÃO FISCAL. REDUÇÃO DE MULTA EM FACE DO DEL 2.471/1988. ART. 106, II, "c", CTN. RETROATIVIDADE DA LEI MAIS BENIGNA AO CONTRIBUINTE. POSSIBILIDADE.

1. O ART. 106, do CTN admite a retroatividade, em favor do contribuinte da lei mais benigna, nos casos não definitivamente julgados. Sobrevindo, no curso da execução fiscal, o DL 2.471/1988, que reduziu a multa moratória de 100% para 20% e, sendo possível a reestruturação do cálculo de liquidação, é possível a aplicação da lei mais benigna, sem ofensa aos princípios gerais do direito tributária. Na execução fiscal, as decisões finais correspondem as fases de arrematação, da adjudicação ou remição, ainda não oportunizados, ou, de outra feita, com a extinção do processo, nos termos do art. 794, do CPC. (STJ, REsp 94511/PR, 1ª T., Rel. Min. Demócrito Reinaldo, D.J.: 25/11/1996)"

Assim, para valer a regra da retroatividade benéfica da lei, estampada no artigo 106 II, C do Código Tributário Nacional, no caso em tela a multa a ser aplicada é aquela que se encontra no artigo 61 da Lei 9.430/1996.

ILEGALIDADE DOS JUROS SELIC

Illegalidade e inconstitucionalidade não são matérias de competência do CARF.

Súmula CARF nº 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária

CONCLUSÃO

Diante do exposto tenho que o Recurso Voluntário aviado encontra-se em consonância com a legislação processual, razão pela qual dele conheço, para no mérito DAR-LHE PROVIMENTO PARCIAL para: i) referente ao CORESP, RepLeg - e a - Relação de Vínculos, anexos a auto de infração não atribuem responsabilidade tributária às pessoas indicadas e nem comportam discussão no âmbito do contencioso administrativo, cuja finalidade é meramente informativa (Súmula CARF 88); ii) referente a multa, dar provimento para que seja aplicada a multa prevista no Art. 61, da Lei nº 9.430/1996, se mais benéfica à Recorrente; iii) no mérito considerar regular o seu PLR, entendendo que houve regras claras e objetivas, não incidindo contribuição previdenciária nos valores pagos a este título.

WILSON ANTONIO DE SOUZA CORRÊA - Relator

(assinado digitalmente)

Declaração de Voto

Conselheiro Mauro José Silva:

Passamos a registrar nosso posicionamento sobre um dos aspectos abordados no caso.

PLR. Regras claras e objetivas

A Lei 10.101/2000 determinou que a PLR seja objeto de negociação entre empresas e empregados, seja por meio de comissão escolhida entre as partes ou por acordo coletivo, devendo o instrumento de acordo conter regras claras e objetivas. De plano, portanto, podemos afastar possibilidade de as regras para o recebimento da PLR serem estabelecidas unilateralmente. Todo o contorno das regras deve ser objeto de negociação entre as partes. É uma exigência legal que contribui para a melhoria das relações entre capital e trabalho.

Mas o que seriam regras claras e objetivas?

Entre os sentidos possíveis para a expressão “regras claras”, segundo o dicionário Michaelis, temos: regras fáceis de entender, evidentes, explícitas, inequívocas, manifestas. Regras objetivas, segundo a mesma fonte, seriam regras que se referem ao mundo exterior; regras que existem fora do espírito e independentemente do conhecimento que dele possua o sujeito pensante; ou regras que não se relacionam com os sentimentos pessoais do sujeito pensante. Em síntese, regras claras e objetivas são regras inequívocas, fáceis de entender pelo empregado e que se referem ao mundo dos objetos, não podendo estar relacionadas com sentimentos pessoais.

Como já vimos, as regras impostas pela Lei 10.101/2000 tem como objetivo tanto evitar a fraude que pode ser cometida pelo empregador ao pagar salário sob o manto de parcela de PLR como melhorar as relações entre capital e trabalho. Nessa toada, não podemos deixar de considerar que a fixação da PLR por meio de regras subjetivas pode ensejar o assédio moral e todo o tipo de discriminação no ambiente do trabalho, o que não contribui para a melhoria da relação entre capital e trabalho e, sobretudo, atenta contra a dignidade da pessoa humana (art. 1º, inciso III da CF).

Com relação a esse aspecto, no julgamento do Recurso 144.015, o Conselheiro Júlio Cesar Vieira Gomes, assim se manifestou:

“Como se constata pelas disposições acima, a regulamentação é no sentido de proteger o trabalhador para que sua participação nos lucros se efetive. Não há regras detalhadas na lei sobre os critérios e as características dos acordos a serem celebrados. Os sindicatos envolvidos ou as comissões, nos termos do artigo 2º, têm liberdade para fixarem os critérios e condições para a

participação do trabalhador nos lucros e resultados. A intenção do legislador foi impedir que critérios ou condições subjetivos obstassem a participação dos trabalhadores nos lucros ou resultados. As regras devem ser claras e objetivas para que os critérios e condições possam ser aferidos. Com isto, são alcançadas as duas finalidades da lei: a empresa ganha em aumento da produtividade e o trabalhador é recompensado com sua participação nos lucros.” (o negrito é nosso)

Além de serem claras e objetivas, as regras devem estar presentes no Acordo e devem ter sido estipuladas conforme negociação entre as partes, conforme podemos extrair dos arts. 1º e 2º da Lei 10.101/200.

Nesse sentido o voto do Conselheiro Marco André Ramos Vieira, no Acórdão 2302-00.256

“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. “

Questiono se, a despeito de a Lei exigir regras claras e objetivas, deveremos aceitar o conteúdo de acordo coletivo que, nitidamente, convencionou uma avaliação individual baseada em critérios subjetivos. A autonomia privada pode prevalecer ainda que ultrapasse os limites estabelecidos pela Lei? O caso não suscita a aplicação do art 123 do CTN? Vejamos o comando da norma complementar *in verbis*:

Art. 123. Salvo disposições de lei em contrário, as convenções particulares, relativas à responsabilidade pelo pagamento de tributos, não podem ser opostas à Fazenda Pública, para modificar a definição legal do sujeito passivo das obrigações tributárias correspondentes.

Com efeito, já assentamos que a lei tributária estabelece que a empresa que paga parcela a título de PLR que foi regida por regras subjetivas não pode beneficiar-se da imunidade da contribuição previdenciária respectiva. Se a parte paga com base em critérios subjetivos não for atingida pela tributação, por conta do conteúdo de acordo coletivo, estaremos diante de uma situação na qual uma convenção entre particulares alterou a definição do sujeito passivo da obrigação tributária – a empresa -, configurando ofensa frontal ao estabelecido no art. 123 do CTN. Nesse sentido, em sua manifestação no RE 398.284-2 que discutiu o aspecto temporal da PLR(possibilidade de cobrança da contribuição sobre tais verbas antes da MP 794), o Ministro Marco Aurélio expressou sua compreensão de que “*no campo da tributação, não há espaço para a autonomia da vontade*”.

Parece-nos que o posicionamento do ilustre Conselheiro Elias Sampaio Freire no Acórdão 9202-00.503, quanto à possibilidade de as partes poderem definir soberanamente as regras a que se submeterão para tornar devido o pagamento da PLR, não diz respeito àqueles casos nos quais as regras convencionadas estão em afronta à lei, mas, ao contrário, diz respeito àquela situação na qual as regras estão em consonância com a lei, mas são questionadas pela fiscalização. Alguns trechos do voto daquele julgado evidenciam a posição do mencionado

relator. Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 27/08/2014 por MAURO JOSE SILVA, Assinado digitalmente em 01/09/2014 por

MARCELO OLIVEIRA, Assinado digitalmente em 27/08/2014 por MAURO JOSE SILVA, Assinado digitalmente e

m 29/08/2014 por WILSON ANTONIO DE SOUZA CORREA

Impresso em 03/09/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Existe sim, a obrigação de se negociar com os empregados regras claras e objetivas, combinando de que forma e quando haverá liberação de valores, caso os objetivos e metas estabelecidas e negociadas forem atingidas.

(..)

Destarte, face ao exposto e considerando as cláusulas do acordo coletivo acima transcritas, neste ponto, não tenho como divergir dos fundamentos adotados pelo relator do voto condutor do acórdão recorrido, ao concluir que foram atendidas as exigências de que dos instrumentos decorrentes da negociação entre empregador e empregados constem 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,...

Além de representar ofensa ao art. 123 do CTN, o conteúdo de Acordo Coletivo que viola a lei não pode prevalecer com força normativa, pois, mesmo no âmbito da Justiça do Trabalho, o TST já reconheceu que o conteúdo do Acordo não pode derrogar norma cogente que protege ou beneficia o trabalhador, conforme consta do OJ 31 da SDC daquele Tribunal:

OJ 31

SEÇÃO DE DISSÍDIOS COLETIVOS

Nº 31

*ESTABILIDADE DO ACIDENTADO. ACORDO
HOMOLOGADO. PREVALÊNCIA. IMPOSSIBILIDADE.
VIOLAÇÃO DO ART. 118 DA LEI Nº 8.213/91*

(inserida em 19.08.1998)

Não é possível a prevalência de acordo sobre legislação vigente, quando ele é menos benéfico do que a própria lei, porquanto o caráter imperativo dessa última restringe o campo de atuação da vontade das partes.

Assim considerado, nossa conclusão é de que o Acordo deve conter as regras claras e objetivas, ou seja, regras inequívocas, fáceis de entender pelo empregado e que se refiram ao mundo dos objetos. Ou seja, as regras estipuladas no Acordo não podem conter critérios subjetivos para a concessão da PLR de modo a contrariar o que determina a Lei, conclusão que está em consonância com a jurisprudência da Justiça do Trabalho e respeita os preceitos do art. 123 do CTN.

No caso dos autos, tais requisitos não foram preenchidos, especialmente quanto ao regramento próprio feito pela em relação às regras, conforme assinalou o relator.

Em razão, voto pela negativa de provimento ao Recurso nesse aspecto.

(assinado digitalmente)

Mauro José Silva

CÓPIA