



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo nº 16682.721085/2013-02
Recurso nº Especial do Procurador
Acórdão nº 9202-007.097 – 2ª Turma
Sessão de 25 de julho de 2018
Matéria CSP - PLR EM DESCONFIDANÇA COM A LEI 10.101/00
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado IPIRANGA PRODUTOS DE PETRÓLEO S/A.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/02/2009 a 31/05/2009

RECURSO ESPECIAL. CONHECIMENTO. NÃO COMPROVAÇÃO DOS REQUISITOS DE ADMISSIBILIDADE.

O conhecimento de Recurso Especial exige a comprovação de seu cabimento, seja através da similitude fática que autoriza a análise de divergência jurisprudencial, seja pelo interesse de agir, que demonstra o resultado útil do julgamento.

Na hipótese em análise, não é possível verificar similitude entre o caso tratado no acórdão paradigma e o caso concreto discutido no acórdão recorrido, pois as condições que levaram a decisão do colegiado no recorrido referem-se especificamente a questões de fato não encontrados no paradigma.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do Recurso Especial. Votaram pelas conclusões os conselheiros Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Pedro Paulo Pereira Barbosa, Mário Pereira de Pinho Filho (suplente convocado), Ana Cecília Lustosa da Cruz e Maria Helena Cotta Cardozo. Manifestou intenção de apresentar declaração de voto a conselheira Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira

(assinado digitalmente)

Maria Helena Cotta Cardozo – Presidente em Exercício

(assinado digitalmente)

Ana Paula Fernandes – Relatora

Participaram da presente sessão de julgamento os conselheiros Maria Helena Cotta Cardozo, Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Patricia da Silva, Pedro Paulo Pereira Barbosa, Ana Paula Fernandes, Mário Pereira de Pinho Filho (suplente convocado), Ana Cecília Lustosa da Cruz e Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri.

Relatório

O presente Recurso Especial trata de pedido de análise de divergência motivado pela Fazenda Nacional face ao acórdão 2302-003.586, proferido pela 2ª Turma Ordinária / 3ª Câmara / 2ª Seção de Julgamento.

Tratam-se de Autos de Infração de Obrigação Principal – nºs 51.005.296-7 e 51.005.297-5, respectivamente, nos valores de valor de R\$ 10.711.500,19 (dez milhões, setecentos e onze mil, quinhentos reais e dezenove centavos) e de R\$ 2.958.414,32 (dois milhões, novecentos e cinquenta e oito mil, quatrocentos e quatorze reais e trinta e dois centavos), consistentes em contribuições sociais previdenciárias a cargo da empresa destinadas ao custeio da Seguridade Social, ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho, e a Outras Entidades e Fundos, incidentes sobre os valores pagos a segurados empregados a título de participação nos lucros, porém pagos em desacordo com a lei específica de regência, conforme descrito no relatório fiscal e anexos a fls. 16/38.

O Contribuinte apresentou impugnação, às fls. 365/384.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Curitiba/PR, às fls. 628/639, julgou improcedente as impugnações, mantendo o crédito tributário exigido.

O Contribuinte interpôs **Recurso Voluntário**, fls. 658/677.

A 2ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da 2ª Seção de Julgamento, às efls. 709/750, **DEU PARCIAL PROVIMENTO** ao Recurso Ordinário, mantendo no lançamento apenas as contribuições previdenciárias incidentes sobre valores pagos para as categorias funcionais de diretores e executivos a título de Participação nos Lucros e Resultados, porque os critérios específicos para tais categorias não foram objeto de negociação na reunião que aprovou o Programa de Participação nos Lucros e Resultados, com a participação do Sindicato da categoria. A ementa do acórdão recorrido assim dispôs:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/02/2009 a 31/05/2009

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS OU RESULTADOS PAGA EM DESACORDO COM A LEI. SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO.

Os valores auferidos por segurados obrigatórios do RGPS a título de participação nos lucros ou resultados da empresa, quando pagos ou creditados em desconformidade com a lei específica, integram o conceito jurídico de

Salário de Contribuição para todos os fins previstos na Lei de Custeio da Seguridade Social.

PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS OU RESULTADOS. LIVRE ESTABELECIMENTO DE CONDIÇÕES. EXIGÊNCIA LEGAL RESTRITA A CLAREZA E OBJETIVIDADE DAS REGRAS. INSTRUÇÕES APARTADAS QUE SE LIMITEM À EXECUTORIEDADE DO PACTO.

A Lei nº 10.101/00 exige que os instrumentos decorrente da negociação de participação nos lucros ou resultados ostentem regras claras e objetiva, mas não impõe que as regras sejam sempre exaustivas, vedando qualquer detalhamento à parte, pois tal conclusão iria de encontro ao objetivo de incentivar a produtividade, que tem um caráter coletivo, mas também individual, exigindo, assim, um nível de detalhamento e pormenorização por vezes incompatível ou inconveniente a um pacto coletivo.

Para o incentivo à produtividade, é possível e as vezes até é preciso relegar a pormenorização, o detalhamento aos instrumentos empresariais internos, seja para se evitar a exposição das estratégias sigilosas, seja porque a individualização, setor a setor ou função a função, é demasiadamente extensa, principalmente em grandes empresas, que ostentam um quadro de dezenas de milhares de trabalhadores em inúmeras funções ou setores. O que se vedou foi a discricionariedade, o subjetivismo e a obscuridade.

Compete à fiscalização, todavia, descaracterizar a PLR, se verificar a fraude ou a ilicitude, em caso de não formalização do detalhamento, de sua inobservância ou quando carreguem em si critérios subjetivos ou obscuros de mensuração dos resultados. A delegação jamais pode ser utilizada como instrumento de tergiversação, de fraude, de transgressão ou de modificação do pacto celebrado. Deve se restringir a dar executoriedade àquilo que foi pactuado, face à variabilidade de particularidades e ao resguardo do sigilo empresarial, que deixa de ser exposto à concorrência (art. 155, §§ 1º e 2º, da Lei nº 6404/76).

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Às fls. 752/763, a Fazenda Nacional interpôs **Recurso Especial** de Divergência em relação à regra aplicável sobre a **tributação dos valores pagos a título de PLR sem prévia pactuação materializada por regras claras e objetivas através de acordo ou convenção coletivos**. O Colegiado recorrido decidiu excluir da tributação os valores pagos a título de PLR, em que pese tenha observado que **as regras do PLR foram estabelecidas em documentação à parte do acordo coletivo**. Os paradigmas entendem que **a inexistência de regras claras e objetivas, que impossibilitem ao empregado o conhecimento prévio do que precisa fazer e do quanto receberá de participação, desnatura o programa PLR**, razão pela qual caracteriza natureza salarial a incidir a contribuição. Também, em sentido diverso daquele decidido pelo colegiado *a quo*, paradigmas concluíram **só ser possível excluir os valores pagos a título de PLR da tributação quando as regras sobre o plano são estipuladas em acordo ou convenção coletiva**.

Às fls. 766/771, a 3ª Câmara da 2ª Seção de Julgamento realizou o Exame de Admissibilidade do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional, **DANDO SEGUIMENTO** ao recurso em relação à divergência sobre a **tributação dos valores pagos a título de PLR sem prévia pactuação materializada através de acordo ou convenção coletivos.**

Intimados à fl. 777, o Contribuinte manifestou-se, às fls. 783 e ss., em relação ao recurso, porém, foi considerado como **decurso do prazo para as contrarrazões**, conforme despacho de fls. 825/826, do qual tomou ciência o Contribuinte às fls. 865.

Vindo os autos conclusos para julgamento.

É o relatório.

Voto

Conselheira Ana Paula Fernandes - Relatora

DO CONHECIMENTO

I - PRELIMINAR DE TEMPESTIVIDADE

A Contribuinte pugna pelo não conhecimento do Recurso da Fazenda Nacional, nos seguintes termos:

Preliminarmente, verifica-se que a PGFN foi intimada do acórdão recorrido em 12/02/2015 (fls. 751) e interpôs recurso especial apenas em 17/03/2015 (fls. 752 a 763), ou seja, quando já decorridos 33 dias.

Neste ponto é importante salientar as regras que permeiam o processo administrativo e assim observar que a abertura do prazo e a manifestação da recorrente se encontram em acordo com o RICARF, não tendo no que se falar em intempestividade.

II - DIVERGÊNCIA JURISPRUDENCIAL

O Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional é tempestivo, mas não atende aos demais pressupostos de admissibilidade, os quais passo a expor.

Compulsando o acórdão recorrido observo que o tema - Pacto Prévio não foi abordado, tendo sido tratado tão somente da questão de regras claras e objetivas e se estas poderiam ser discriminadas em documento apartado.

Na visão do colegiado, não implicaria em violação às exigências da Lei 10.101/2000 o fato de a regulamentação da Participação nos Resultados, incluídas as definições de metas, os critérios de avaliação de desempenhos da empresa e individuais e a forma de cálculo e distribuição dos valores a serem pagos, ter sido estabelecida em instrumentos diversos do Acordo de PLR - documento apartado, em reunião aberta com empregados, empresa e sindicato da categoria.

Observando o Recurso da Fazenda Nacional, esta recorre com base na discussão observada pelo acórdão recorrido:

Na visão do colegiado, não implicaria em violação às exigências da Lei 10.101/2000 o fato de a regulamentação da Participação nos Resultados, incluídas as definições de metas, os critérios de avaliação de desempenhos da empresa e individuais e a forma de cálculo e distribuição dos valores a serem pagos, ter sido estabelecida em instrumentos diversos do Acordo de PLR, não tendo sido objeto de negociação com os empregados da empresa.

Contudo o exame de admissibilidade parece ter dado seguimento a fundamento diverso, remetendo-se a pacto prévio para materialização de regras claras e objetivas, extrapolando o fundamento discutido no recorrido que se remetia a questão do plano de metas ter sido ajustado em documento apartado:

De fato, procedendo-se ao cotejo analítico da divergência, resta clara a divergência de entendimentos. Enquanto o Colegiado recorrido decidiu excluir da tributação os valores pagos a título de PLR, em que pese tenha observado que as regras do PLR foram estabelecidas em documentação à parte do acordo coletivo, os Colegiados prolores dos acórdãos paradigmas concluíram só ser possível excluir os valores pagos a título de PLR da tributação quando as regras sobre o plano são estipuladas em acordo ou convenção coletiva.

Dessa feita entendendo comprovada a divergência jurisprudencial, quanto à questão da impossibilidade de excluir da tributação os valores pagos a título de PLR sem prévia pactuação materializada por acordo ou convenção coletivos.

Analisando o primeiro acórdão paradigma **Acórdão n. 2302-00.256** observo que de fato para aquele colegiado o pacto prévio era fundamental para que se entendessem claras e objetivas as regras do acordo de PLR, vez que estas deveriam ser do conhecimento dos empregados antecipadamente para que então fossem consideradas claras.

Quanto a alegação de que o acórdão é da mesma turma cumpre salientar

Tomando como base o segundo paradigma **Acórdão nº 2402-002.458**, **este também não discute regras claras e objetivas com base na existência da metodologia em documento apartado, mas sim a inexistência de regras por completo, vez que esta não vem especificada no acordo coletivo, nos seguintes termos:**

Por sua vez, nos Acordos apresentados nos autos não constam regras claras, eis que eles fixam percentuais sobre salário ou do piso salarial dos empregados. Isso comprova que, efetivamente, o pagamento de verbas a título de PLR não atendeu os requisitos formais exigidos pela legislação, e mais, as Atas com que a Recorrente tenta provar a fixação de metas são simples acordos, celebrados entre a GRANOL (Recorrente) e a Comissão de Fábrica da Unidade de Osvaldo Cruz, que não constam dos Acordos Coletivos ou da Convenção. [...]

Isso por que o caso concreto dos autos deste processo a aprovação das metas de apuração da PLR foi realizada por meio de reunião que aprovou o Programa de Participação nos Lucros e Resultados, com a participação do Sindicato da categoria, situação muito diferente do caso do paradigma que se refere a pactos entre empregados e empresa que não integram nem foram citados no acordo coletivo.

Deste modo considero que o tema trazido pela Fazenda Nacional - impossibilidade de demonstrar Regras Claras em documento apartado não pode ser conhecido com base nos dois paradigmas carreados ao recurso especial.

E o tema proposto pelo exame de admissibilidade **pacto-prévio para materialização de regras claras não coincide nem com recurso da Fazenda Nacional nem com os paradigmas propostos**, ante ao fato de que o recorrido não utiliza tal matéria como argumento da decisão que se visa reformar.

III - SIMILITUDE FÁTICA

Quanto a análise de similitude fática também há diferenças entre os casos concretos discutidos no recorrido e no paradigma. Enquanto no primeiro há detalhamento das regras claras e objetivas, no paradigma não há qualquer detalhamento de como a PLR seja alcançada.

Deste modo, não há como garantir que caso o colegiado do paradigma julgasse o caso do recorrido haveria diferença de posicionamento.

Importa salientar aqui que para a maioria do colegiado o resultado do acórdão recorrido estaria atrelado diretamente a questão específica do caso concreto, pois nos presentes autos restou comprovado uma negociação pré-existente consolidada por meio de resolução apontada pelas partes, aprovada com a participação do Sindicato da categoria constante do acordo coletivo.

Diante de todo o exposto não conheço do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional.

(assinado digitalmente)

Ana Paula Fernandes

Declaração de Voto

Conselheira Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira.

A presente declaração tem por escopo apenas reforçar alguns pontos suscitados durante as discussões acerca da motivação pelo não conhecimento do Recurso Especial da Fazenda Nacional.

Quanto a tempestividade do Recurso, compete esclarecer que, ao contrário do suscitado pelo recorrente o prazo para Fazenda Nacional apresentar seu recurso, inicia-se a partir do recebimento presumido, conforme descrito no art. 79 do Regimento Interno do CARF, senão vejamos:

Art. 79. O Procurador da Fazenda Nacional será considerado intimado pessoalmente das decisões do CARF, com o término do prazo de 30 (trinta) dias contados da data em que os respectivos autos forem entregues à PGFN, salvo se antes dessa data o Procurador se der por intimado mediante ciência nos autos. (Redação dada pela Portaria MF nº 39, de 2016)

Aliás, resta claro no próprio Manual de Admissibilidade de Recurso Especial, versão 3.0, essa orientação.

No caso de processo digital ou digitalizado, a ciência da Fazenda Nacional segue as regras do art. 7º, §§ 3º e 5º, da Portaria MF nº 527, de 2010 (art. 79, do Anexo II, do RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 2015). Nesse caso, as datas de remessa à PGFN e ao CARF são atestadas pelos Despachos de Encaminhamento do e - Processo. Caso não ocorra a ciência pessoal em data anterior, presume-se a intimação no prazo de trinta dias da remessa do processo à PGFN, iniciando-se daí a contagem do prazo recursal.

A contagem dos trinta dias para determinação da data da ciência deve ser iniciada no dia seguinte à data do despacho de encaminhamento e consequente entrega dos autos à PGFN, independentemente de o dia da semana ser útil ou não, ou de que se trate de dia de expediente normal ou não. O critério de contagem do prazo previsto para aperfeiçoamento da intimação presumida não se confunde com o critério de contagem do prazo para a prática dos atos processuais.

Quanto ao conhecimento do mérito, esclareço que acompanhei a relatora apenas pelas conclusões, posto que não concordo com suas primeiras razões para não conhecer do recurso. Na verdade, não há indagação da procuradoria em relação ao pacto ser prévio, mas pelo que pude interpretar de seu recurso buscou demonstrar a divergência em relação a falta de pacto com atendimento de regras de clareza e objetividade no pagamento do PLR, a necessidade de existência de um pacto que contemple metas e ajustes entre as partes. Vejamos trecho colacionado no recurso da PGFN:

Paradigma 2302-00.256

Logo, verifica-se que o referido acórdão enquadra-se na hipótese fática discutida nos autos, tendo-se em conta que os paradigmas entenderam que a inexistência de regras claras e objetivas, que impossibilitem o empregado o conhecimento prévio do que precisa fazer e do quanto receberá de participação, desnatura o programa PLR, razão pela qual caracteriza natureza salarial a incidir a contribuição.

Também em sentido diverso daquele decidido pelo colegiado a quo, se manifestou a Segunda Turma da Quarta Câmara da Segunda Seção do CARF, a qual entendeu que inexistindo prévia pactuação das regras do PLR, materializada por acordo ou convenção coletiva, devem incidir contribuições previdenciárias sobre os pagamentos.

Paradigma 2402-002.458

A fim de melhor demonstrar a divergência transcreve-se trecho do voto condutor do acórdão:

“Relatório [...]Esse Relatório Fiscal informa ainda que os fatos geradores das contribuições ocorreram com o pagamento de valores classificados como Participação nos Lucros, mas sem possuir as premissas básicas previstas na Lei nº 10.101 e, que a legitimidade dos Acordos Coletivos depende da observância dos requisitos formais e essenciais exigidos pela lei, cita as infrações detalhando as exigências da Lei nº 10.101/2000:

1. não constam as metas a serem atingidas e que deveriam estar claramente expressas;

2. não consta a forma de apurar os resultados referentes às metas inicialmente afixadas, uma vez que também não existem metas a serem atingidas;

[...]

Por sua vez, nos Acordos apresentados nos autos não constam regras claras, eis que eles fixam percentuais sobre salário ou do piso salarial dos empregados. Isso comprova que, efetivamente, o pagamento de verbas a título de PLR não atendeu os requisitos formais exigidos pela legislação, e mais, as Atas com que a Recorrente tenta provar a fixação de metas são simples acordos, celebrados entre a GRANOL (Recorrente) e a Comissão de Fábrica da Unidade de Osvaldo Cruz, que não constam dos Acordos Coletivos ou da Convenção. [...]

Ou seja, interpretando sob esse ângulo, entendo que existiria a possibilidade de conhecer o recurso especial em relação a matéria "necessidade de existência de acordo com atedimento das regras de clareza e objetividade", trazido pela procuradoria. Todavia, acompanhei pelo não conhecimento, por entender que a situação fática tratada no acórdão recorrido é distinta dos paradigmas. No recorrido houve o detalhamento em instrumento apartado, apresentado inclusive a fiscalização, e foi essa situação específica que levou o redator do voto vencedor a considerar cumprido o requisito da estipulação de metas. Senão vejamos trecho do voto vencedor:

Em suma, o lançamento das contribuições incidentes sobre a PLR dos funcionários (excluídos os diretores e executivos) ocorreu, exclusivamente, em razão dos fatores de desempenho empresarial e individual, tomados em conta para o cálculo da PLR, terem sido discriminados em instrumentos à parte do Termo de Acordo celebrado Comissão de Empregados e do Sindicato dos Trabalhadores (fls. 107/117). Em tais instrumentos (cartilhas e slides) não constaram a assinatura da Comissão e do Sindicato.

A própria autoridade fiscal, analisando as planilhas, cartilhas e slides apresentados, reconhece que “os critérios aplicados no cálculo dos valores pagos a cada empregado está (sic) de acordo com o Programa de Remuneração Variável – PRV”. Portanto, não se duvida que o quanto ali contido foi respeitado, imputandose a ilegitimidade seja pelo fato de os pormenores, o detalhamento não ter sido objeto da negociação (aspecto material), seja pelo fato de não constarem as assinaturas da Comissão e do Sindicato (aspecto formal).

Em que pese reconheça que o Termo de Acordo não tenha esgotado a avença, a recorrente defende que tais objetivos/métodos foram amplamente divulgados a todos os empregados, por meio de reuniões presenciais coletivas, além daquelas realizadas, periodicamente, com os chefes de cada equipe, com a entrega de material didático, também disponibilizados na intranet da empresa. Ou seja, defende que não houve desvirtuamento ou fraude do quanto pactuado.

Verifico ainda que o pagamento da PLR está vinculado à existência de lucratividade, constando do Termo de Acordo que “o pagamento de participação nos lucros está condicionado à apuração de lucro no exercício social a que se refere, que se não ocorrer, torna indevido qualquer pagamento (cláusula IV, a.4). A base de cálculo do benefício é o “Lucro da Atividade Operacional da IPIRANGA, após a dedução dos prejuízos acumulados de exercícios anteriores” (cláusula III, a), sendo que o montante da participação será equivalente a 3% do lucro apurado (cláusula IV, a, a.1). Portanto, afora o fato invocado pela autoridade fiscal, parecenos que o Termo de Acordo efetivamente pretendeu estatuir um plano de participação nos lucros e resultados, afastando, por mais este argumento, a possível desconfiança de que se trata de uma fraude.

[...]

Diante de tal panorama, a questão essencial a se enfrentar é se, uma vez estabelecidos por acordo/convenção coletiva ou comissão paritária os critérios gerais, as linhas mestras do pagamento da PLR, podem as partes, por delegação implícita contida no próprio pacto, relegarem a complementação e/ou pormenorização da PLR a outro instrumento a ser elaborado e detalhado, a princípio, pela própria empresa.

Como visto, no entendimento da autoridade fiscal, todos os instrumentos deveriam conter data e a assinatura das partes

negociantes (empresa e comissão de empregados) e do sindicato da categoria, para que pudessem ser considerados como parte integrante do Acordo de PLR. Como a recorrente apresentou apenas “slides de apresentação” e cartilhas, sem o atendimento daqueles requisitos, não foram considerados instrumentos hábeis a comprovar a legitimidade da PLR.

Entendemos que para o incentivo à produtividade, é possível e as vezes até é preciso relegar a pormenorização, o detalhamento aos instrumentos empresariais internos, seja para se evitar a exposição das estratégias sigilosas, seja porque a individualização, setor a setor ou função a função, é demasiadamente extensa, principalmente em grandes empresas, que ostentam um quadro de dezenas de milhares de trabalhadores em inúmeras funções ou setores.

Ou seja, não se trata de inexistência de regras, mas de metas estipuladas em instrumento apartado que levaram o colegiado a acatar o recurso do sujeito passivo. Não vilslumbro a mesma situação fática nos paradigmas apresentados, assim como descrito pela relatora.

Diante do exposto, acompanho a relatora pela conclusões, e NÃO CONHEÇO do Recurso Especial da Fazenda Nacional por ausência de similitude fática.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira.