



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 19515.001864/2010-57
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2201-009.612 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 14 de setembro de 2022
Recorrente PRIMESYS SOLUÇÕES EMPRESARIAIS S/A
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Período de apuração: 01/01/2005 a 31/12/2005

ALEGAÇÃO DE NULIDADE. AUTO DE INFRAÇÃO (AI). FORMALIDADES LEGAIS. SUBSUNÇÃO DOS FATOS À HIPÓTESE NORMATIVA.

O Auto de Infração (AI) encontra-se revestido das formalidades legais, tendo sido lavrado de acordo com os dispositivos legais e normativos que disciplinam o assunto.

DECADÊNCIA. SÚMULA CARF Nº 148.

No caso de multa por descumprimento de obrigação acessória previdenciária, a aferição da decadência tem sempre como base o art. 173, I, do CTN, ainda que se verifique pagamento antecipado da obrigação principal correlata ou esta tenha sido fulminada pela decadência com base no art. 150, § 4º, do CTN.

DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. MULTA.

Deixar a empresa de arrecadar, mediante desconto das remunerações, as contribuições dos segurados empregados e contribuintes individuais a seu serviço, constitui infração à legislação previdenciária.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Carlos Alberto do Amaral Azeredo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Douglas Kakazu Kushiya - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Débora Fófano dos Santos, Douglas Kakazu Kushiya, Francisco Nogueira Guarita, Fernando Gomes Favacho, Marco Aurélio de Oliveira Barbosa, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim e Carlos Alberto do Amaral Azeredo (Presidente).

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto da decisão da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento, a qual julgou procedente o lançamento decorrente do descumprimento de Obrigações Acessórias relacionados ao período de apuração: 01/01/2005 a 31/12/2005.

Peço vênha para transcrever o relatório produzido na decisão recorrida:

DA AUTUAÇÃO

Trata-se de Auto de Infração (AI) DEBCAD nº 37.214.811-5, lavrado pela fiscalização contra a empresa em epígrafe, por infração ao disposto no artigo 30, inciso I, alínea "a" da Lei nº 8.212, de 24/07/1991, e artigo 216, inciso I, alínea "a" do Regulamento da Previdência Social (RPS), aprovado pelo Decreto nº 3.048, de 06/05/1999, tendo em vista que, de acordo com o Relatório Fiscal da Infração de fls. 15 a 17, ela deixou de arrecadar, mediante desconto das remunerações, contribuições de segurados que lhe prestaram serviços, no período de 01/2005 a 12/2005.

Ainda em conformidade com o Relatório Fiscal da Infração:

- A arrecadação deveria ser feita, através de desconto, nos pagamentos aos empregados, que foram detectados nas Folhas de Pagamento e na Contabilidade da empresa, quais sejam, na rubrica "500 — Programa de Participação nos Resultados" da folha de pagamento (Anexo I) e na Contabilidade na conta "4212020107 — Participação nos Resultados" (Anexo II); e na rubrica "780 — Reembolso Utilidades" da folha de pagamento (Anexo III) e na conta "4213010114 — Reembolso de Utilidades (Anexo IV);
- O valor apurado como Base de Cálculo (base de cálculo empresa + 'Participação nos Resultados + Reembolso Utilidades), a contribuição devida calculada, e o valor descontado dos empregados pela empresa estão demonstrados no Anexo V, onde está demonstrado também o valor apurado da diferença de contribuição dos empregados;
- Tendo em vista que o AI nº 37.214.812-3 possui os mesmos elementos de prova, foram acostados naquele auto de infração:
 - a. Estatuto Social e atas de 2005;
 - b. Termos fiscais emitidos durante a ação fiscal, e
 - c. CD-R com Arquivos Contábeis — 2005 e Arquivos MANAD — 2005 da folha de pagamento, disponibilizados pela Autuada;
- Conforme consulta aos Bancos de Dados da Secretaria da Receita Federal do Brasil (tela em anexo) não consta lavratura de Auto de Infração por descumprimento de obrigações acessórias vinculado ao CNPJ da empresa;
- A fiscalização foi acompanhada e atendida pelo Sr. Gilmar Ciarallo, procurador da empresa, a quem foram prestados os esclarecimentos necessários.

O Relatório Fiscal da Aplicação da Multa, de fl. 18, informa que foi aplicada a multa prevista no artigo 283, inciso I, alínea "g", do Regulamento da Previdência Social — RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048/1999, considerando a atualização pelo inciso V do artigo 8º da Portaria Interministerial nº 350 de 30/12/2009 (D.O.U. 31/12/2009).

Deste modo, a multa totalizou R\$ 1.410,79 (um mil e quatrocentos e dez reais e setenta e nove centavos).

Foram anexados pela Fiscalização: Mandado de Procedimento Fiscal, de fl. 02; IPC — Instruções para o Contribuinte, de fls. 03 a 04; Relatório de Vínculos, de fls. 05 a 06; Procuração, e cópias de documentos de procuradores, fls. 07 a 12; consulta ao extrato do devedor e a informações do crédito, fls. 13 a 14.

Consta Termo de Juntada por Apensação, à fl. 144, dos processos de nºs 19515.001863/2010-11, 19515.001864/2010-57 (processo em tela), 19515.001865/2010-00, e 19515.001866/2010-46, ao processo nº 19515.001867/2010-91.

Da Impugnação

O contribuinte foi intimado e impugnou o auto de infração, e fazendo, em síntese, através das alegações a seguir descritas.

DA IMPUGNAÇÃO

Tendo sido cientificada do Auto de Infração em 28/06/2010, fl. 01, a Autuada impugnou o lançamento tempestivamente, conforme despacho de fl. 289, através do instrumento de fls. 22/57, com juntada dos seguintes documentos, por cópias simples ou autenticadas:

- Doc. 01: Atas de Assembléia e de Reunião, fls. 59/77;
- Doc. 02: documentos de identidade do procuradores, Procuração e Substabelecimento, fls. 78/85;
- Doc. 03: Auto de Infração em tela, e Acordos Coletivos de Trabalho, fls. 86/199 e 202/287.

Apresenta um breve relato sobre a autuação em epígrafe, transcrevendo trechos do Relatório Fiscal da Infração, bem como trechos do relatório do AI nº 37.214.812-3, e deduz as alegações a seguir sintetizadas:

II — Necessária Contextualização Histórica

Descreve o processo através do qual a Primesys foi adquirida pelo Grupo Embrapar, e informa que objetivando garantir, de um lado, o sigilo sobre as negociações relativas à futura reestruturação, e, de outro, a permanência em seu quadro daqueles empregados tácita ou operacionalmente imprescindíveis, a empresa negociou e firmou com o Sindicato dos Trabalhadores em Processamento de Dados e Empregados de Empresas de Processamento de Dados do Estado de São Paulo — SINDPD/SP 3 (três) Acordos Coletivos (descreve-os resumidamente à fl. 25).

O 1º Acordo firmado, de caráter genérico, teve ampla divulgação entre todos os empregados; os outros 2, no entanto, tiveram divulgação restrita, somente aos efetivos e respectivos participantes, que os assinaram para conhecimento, comprometendo-se com sua não divulgação, sob o risco de perda do direito à participação. Porém, todos eles contaram com a efetiva participação do Sindicato representativo de classe.

Em situações como a que passava a Impugnante, qualquer rumor que viesse a "vazar" seria suficiente para que seus funcionários passassem a se sentir ameaçados, criando-se um ambiente de desordem e competição impróprios e prejudiciais às suas atividades.

Assim, um requisito teoricamente simples, como "permanecer trabalhando na Empresa até o dia 30/09/2005", naquele contexto, tornava-se mais complexo e mais imprescindível à Impugnante.

Independentemente da complexidade existente no presente caso, o Agente Fiscal não tem competência para qualificar ou desqualificar critérios eleitos pelas partes envolvidas na negociação.

Ao contrário, a ele cabia, somente, verificar o cumprimento dos requisitos na Lei nº 10101/2000, dentre eles a eleição de critérios claros e objetivos, não existindo qualquer impedimento legal para que "a permanência na empresa", ou qualquer outro dos critérios adotados, fossem escolhidos como parâmetro para distribuição de participação nos resultados.

III — A Participação nos Lucros ou Resultados

Traça um cenário histórico da participação nos lucros ou resultados, e aduz que o legislador constituinte, na intenção de garantir a melhoria da condição social do

trabalhador, incluiu a PLR nos direitos constitucionalmente assegurados aos trabalhadores urbanos e rurais, conforme o artigo 7º, inciso XI (transcreve).

Discorre ainda sobre a participação nos lucros ou resultados, e a diferença entre ela e o salário ou remuneração: enquanto o salário ou remuneração é a contraprestação devida ao trabalhador pela execução do objeto de seu contrato de trabalho, a PLR é uma parcela distribuída em razão do atingimento de metas empresariais, decorrente de um contrato celebrado entre empregador e comissão de trabalhadores ou sindicato.

Assim, a PLR não integra a remuneração, sua natureza é de fomento à integração entre capital e trabalho.

III.1 — PLR: Requisitos de Validade

Discorre sobre o conteúdo dos artigos 1º e 2º da Lei 10101/2000, e conclui que o incentivo à produtividade deve ser considerado de forma geral, como reflexo natural da integração entre capital e trabalho, e não como um critério obrigatório a ser inserido em acordos de participação nos lucros ou resultados (o item 5.3 do Relatório Fiscal reconhece que as metas descritas na Lei nº 10101/2000 são meramente exemplificativas) Apresenta quadro com OS elementos para formalização da PLR, consoante a Lei nº 10101/2000, e discorre sobre os procedimentos de sua negociação, quais sejam, "negociação com comissão", "acordo coletivo de trabalho", e "convenção coletiva de trabalho", destacando que no acordo coletivo exige-se a presença do sindicato representativo dos trabalhadores em substituição à comissão.

III.2 — Remuneração vs. PLR — Contribuições Previdenciárias

Transcreve os artigos 195 e 201, parágrafo 11, da Constituição Federal, e alega que, traçadas as premissas constitucionais para a instituição da obrigação tributária de recolher as contribuições à Seguridade Social, foi editada a Lei nº 8212/91.

Reproduz os artigos 20, 22, e 28, da referida Lei nº 8212/91, e aduz que o nascimento da obrigação tributária, por parte da empresa, de recolher as contribuições à Seguridade Social, dá-se com o pagamento ou creditamento, ao trabalhador (empregado ou não), de salário, demais rendimentos do trabalho, ou ganhos habituais na forma de utilidades, ou ao contribuinte individual, de remuneração a qualquer título. Assim, de extrema relevância a conceituação legal dos institutos "remuneração", "salário", "rendimento do trabalho", e "ganhos habituais na forma de utilidades".

Apoiado nos artigos 463, 76, 457, 458, e 3º, da Consolidação das Leis do Trabalho — CLT, conclui que para uma determinada verba venha a compor a base de cálculo das contribuições previdenciárias, deve retribuir o trabalho.

Adicionalmente, no tocante a empregados e trabalhadores avulsos, a legislação prevê a incidência de contribuições previdenciárias sobre as verbas pagas com habitualidade.

Transcreve jurisprudência, e conclui que a ocorrência de habitualidade, para fins previdenciários, pode ser considerada quando ocorrer o recebimento de uma mesma verba, por um mesmo empregado, reiteradas vezes, de forma a constituir uma expectativa, sem esforço extra por parte do beneficiado.

111.3 — O Caso da Impugnante: Acordos Coletivos para Pagamento de PPR

Novamente relata que a Impugnante, tendo em vista o contexto de reestruturação por que passava em 2005, negociou e firmou com o SINDPD 2 acordos coletivos.

A escolha pela fixação dos requisitos e metas para o pagamento de valores a título de participação nos resultados em acordo coletivo deveu-se à necessidade de manter sigilo para todos os seus funcionários e o mercado.

É certo que em acordos coletivos não há que se falar na participação de comissão, os empregados são representados integralmente pelo sindicato. Assim, não se justifica o argumento da fiscalização, pois foram cumpridos os requisitos aplicáveis aos acordos coletivos.

Também não assiste razão à fiscalização no que se refere à extensão do programa (apenas uma parcela dos empregados), visto que o sindicato aceitou esta forma de redação dos acordos, entendendo que não foram feridos os interesses dos demais empregados, não considerados imprescindíveis.

A Lei nº 10101/2000 não exige que a distribuição dos lucros ou resultados alcance todos os empregados. O estabelecimento de valores fixos a serem pagos (4, 5, ou 6 salários), se cumpridos os requisitos estabelecidos, também não é causa de invalidade dos planos. Transcreve jurisprudência.

Se a Impugnante, juntamente com o SINDPD, estabeleceu como metas (i) a permanência do empregado na empresa até 30/09/2005; (ii) a colaboração irrestrita para manutenção ou melhoria dos níveis de serviços da empresa; (iii) a compensação de eventuais saídas de empregados no período; e (iv) a colaboração para manutenção do clima de trabalho saudável, verifica-se que o estabelecimento de um montante fixo é coerente, pois estas metas são cumpridas ou não.

O racional adotado para identificação dos empregados elegíveis, assim como para o estabelecimento das metas a serem cumpridas, foi apenas a sua imprescindibilidade e suficiência à manutenção das atividades da Impugnante. Sendo eles imprescindíveis, a Impugnante se esforçou para sua permanência na empresa.

Portanto, não se pode concordar com as afirmações da Fiscalização, de que os critérios de escolha dos empregados seriam subjetivos, de que os pagamentos seriam feitos independentemente do comprometimento, ou que os pagamentos se dariam por liberalidade, tendo natureza de "abono".

III.4 Injustificada Descontextualização Negocial dos Programas da Impugnante — Afastamento do Princípio da Legalidade e da Finalidade do Ato Administrativo

A Fiscalização, ao interpretar um negócio jurídico fora de seu contexto, como foi demonstrado, afastou-se da finalidade da lei e do ato administrativo.

A presente Autuação foi lavrada sem análise contextualizada de fatos:

- Negou-se, equivocadamente, o fato de que os pagamentos observaram as regras e os limites previamente estabelecidos. Apesar da fiscalização afirmar que teriam sido pagos valores superiores aos montantes fixados nos Acordos, nenhum dos Anexos da Autuação demonstra ou corrobora tal afirmativa;
- A impugnante firmou os acordos de PPR com o sindicato da categoria, que entendeu por bem aprová-los, cenário em que se prescinde da participação de comissão de empregados;
- Tanto a escolha dos empregados elegíveis quanto as metas do plano seguiram critérios objetivos e claros.

Todo o exposto serve para concluir que os fundamentos da autuação não são capazes de refutar a validade dos programas de PPR celebrados nos termos da legislação em vigor, tampouco a finalidade para a qual foram celebrados.

III.5 Indevida Desconsideração Indireta do PPR

Menciona o artigo 116, parágrafo único, do CTN, transcreve jurisprudência sobre desconsideração de negócio jurídico, e afirma que, no presente caso, houve verdadeira desconsideração sem demonstração, sequer alegação, de simulação/dissimulação, não havendo provas que sustentem a desconsideração do PPR, que foi validamente ajustado entre Impugnante e seus empregados, por meio do sindicato, nos termos da legislação de regência.

Pelo exposto, requer o reconhecimento da nulidade do lançamento fiscal, que foi baseado, exclusivamente, em presunções.

III.6 Da Ausência de Configuração da Obrigação Tributária

Apoiado nos artigos 97 e 142 do CTN, bem como em doutrina e jurisprudência, argumenta que, no caso da ausência de comprovação da materialidade da obrigação

tributária, a exigência fiscal é ilegal. No presente caso, o lançamento fiscal está calcado em presunção, pois tem como único fundamento de validade a descaracterização da PPR paga pela Impugnante, não descrita ou equiparável à hipótese de incidência das contribuições previdenciárias.

Diante do exposto, deve ser reconhecido, em sede de preliminar, o vício de ausência de comprovação da materialidade da obrigação tributária, devendo ser cancelado o lançamento.

III.7 Da Jurisprudência Aplicável ao Caso

Apresenta julgados para reforçar o descabimento da autuação fiscal.

Conclui que pelos motivos de fato e de direito expostos, deve ser afastada a cobrança das contribuições previdenciárias incidentes sobre os pagamentos de PPR em epígrafe, e por consequência, não há que se falar no descumprimento de qualquer obrigação acessória conexa.

IV — Do Pagamento de Reembolso Utilidades

Transcreve a 12 Cláusula do Acordo Coletivo de Trabalho já mencionado, que dispunha sobre aspectos genéricos, na qual se previa o reembolso de despesas incorridas por todos os empregados (i) na própria prestação de serviços à Impugnante (vestuário, equipamentos, deslocamento, etc.); (ii) na sua qualificação para a prestação destes serviços (educação); ou (iii) na manutenção de sua saúde, evitando-se a interrupção desta prestação (assistência médica, hospitalar, odontológica, seguro de vida, etc.)

Assim, os pagamentos feitos a título de reembolso destas despesas estão abarcados pela isenção prevista nas alíneas "p", "q", "r", "s", "t", do parágrafo 9º, do artigo 28, da Lei nº 8212/91. Transcreve os dispositivos legais.

Não caberia à Fiscalização, sem comprovação, descaracterizar estas hipóteses isentivas. Por exemplo, quanto ao pagamento de "cursos e escolas para familiares", correspondem às hipóteses de isenção previstas nas alíneas "s" e "t" mencionadas.

V — Decadência Parcial do Crédito Tributário

O presente crédito tributário, lavrado em 06/2010, foi parcialmente alcançado pela decadência, razão pela qual deverá ser reconhecida a sua extinção, relativa aos supostos fatos geradores ocorridos até 05/2005, nos termos dos artigos 150, parágrafo 4º, e 156, inciso V, do Código Tributário Nacional (CTN).

Nem se alegue que a contagem do prazo decadencial deveria ser aquela do artigo 173, inciso I, do CTN, como pretendeu a Fiscalização ao afirmar que *"Na análise das Guias da Previdência Social — GPS apresentadas pela Fiscalizada não constatamos quaisquer valores vinculados aos fatos geradores vinculados a este lançamento fiscal"*. Isto porque já foi pacificado, pela Câmara Superior de Recursos Fiscais, que, independentemente do fato do Contribuinte ter procedido — ou não — ao pagamento — total ou parcial — de tributo sujeito ao lançamento por homologação, a contagem do prazo decadencial deve observar o disposto no artigo 150, parágrafo 4º, do CTN. Transcreve julgado.

A título de argumentação, caso fosse válido que somente nos casos em que o Contribuinte antecipa o pagamento de parte da contribuição seria aplicado o artigo 150, parágrafo 4º, fato é que, ao desconsiderar a natureza dos pagamentos de PPR e reembolso de despesas, a configuração de pagamento deve ser apurada em relação ao recolhimento de qualquer parcela das contribuições previdenciárias, e não apenas a incidente sobre o PPR ou o reembolso, que jamais foram considerados como tributáveis. Transcreve julgado.

VI - Da Ilegal Inclusão dos Diretores no Relatório de Vínculos da Autuação

Quanto à inclusão dos nomes dos diretores no relatório de Vínculos que compõe o Auto de Infração, não restou configurada pelo Fisco a ocorrência de qualquer uma das hipóteses legais previstas nos artigos 134 e 135 do CTN que pudesse vir a imputar a responsabilidade tributária a tais pessoas.

O que fez o Fisco foi presumir a responsabilidade solidária dessas pessoas pelo referido crédito, todavia, as relações jurídico-tributárias não se pautam por presunções, mas sim pela adequação do fato executado à norma legal vigente. Transcreve jurisprudências.

Assim, não há que se falar em responsabilização solidária, sob pena de ilegalidade e conseqüente inconstitucionalidade. Nem se alegue que o fato de a Impugnante discutir administrativamente a exigibilidade dos valores apontados como devidos configuraria infração à Lei, nos termos do artigo 135, inciso III, do CTN. Transcreve jurisprudência.

Em relação a responsabilidade solidária dos diretores prevista no artigo 13, parágrafo único da Lei nº 8.620/93, dar-se-á somente quando provado pelo Fisco que o inadimplemento dessas obrigações ocorreu, por dolo ou culpa, sendo que tanto um como a outra jamais restaram configurados. Cita acórdão do CRPS a respeito.

Ademais, nem se alegue que a relação de vínculos serviria, tão somente, para o eventual ajuizamento de execução fiscal desses valores, tendo em vista que, independentemente do meio processual utilizado pela Auditoria Fiscal para deduzir sua pretensão creditória, a cobrança de quaisquer valores em face dos diretores do Impugnante está condicionada à ocorrência das hipóteses expressamente previstas na legislação tributária em vigor, o que não ocorreu no presente caso.

Portanto, apenas à Defendente deve ser imputada responsabilidade pelo pagamento do crédito em questão, caso devido.

Dos Pedidos

Diante do exposto, requer que:

- (i) o Auto de Infração seja julgado integralmente nulo, em virtude da ausência de comprovação da suposta obrigação tributária principal, bem como em virtude dos vícios incorridos na tentativa de invalidar os programas de PPR e os pagamentos realizados a título de reembolso de despesas abarcados por hipótese isentiva, sendo nula, portanto, a exigência de obrigações acessórias;
- (ii) caso assim não se entenda, seja o AI julgado integralmente improcedente, com a extinção do crédito tributário;
- (iii) caso não se entenda assim, que seja declarada a extinção parcial do crédito tributário em razão da decadência;
- (iv) independentemente do acolhimento dos pedidos acima, sejam excluídos os diretores da Impugnante do pólo passivo da autuação fiscal.

Da Decisão da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento

Quando da apreciação do caso, a Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento julgou procedente a autuação, conforme ementa abaixo (e-fl. 323):

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Período de apuração: 01/01/2005 a 31/12/2005

AUTO DE INFRAÇÃO (AI). FORMALIDADES LEGAIS. SUBSUNÇÃO DOS FATOS À HIPÓTESE NORMATIVA.

O Auto de Infração (AI) encontra-se revestido das formalidades legais, tendo sido lavrado de acordo com os dispositivos legais e normativos que disciplinam o assunto.

Constatado que os fatos descritos se amoldam à norma legal indicada, deve o Fisco proceder à autuação, eis que esta é atividade vinculada e obrigatória.

DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. DECADÊNCIA. INOCORRÊNCIA.

Com a declaração de inconstitucionalidade do artigo 45 da Lei nº 8.212/91, pelo Supremo Tribunal Federal (STF), por meio da Súmula Vinculante nº 8, publicada no Diário Oficial da União em 20/06/2008, o lapso de tempo de que dispõe a Secretaria da

Receita Federal do Brasil para constituir os créditos tributários será regido pelo CTN – Código Tributário Nacional (Lei n.º 5.172/66).

Tratando-se de Auto de Infração (AI) lavrado em razão do descumprimento de obrigação acessória, o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

LEGISLAÇÃO PREVIDENCIÁRIA. INFRAÇÃO. DEIXAR DE ARRECADAR CONTRIBUIÇÃO DE SEGURADOS EMPREGADOS, MEDIANTE DESCONTO DA RESPECTIVA REMUNERAÇÃO.

Deixar a empresa de arrecadar, mediante desconto das remunerações, as contribuições dos segurados empregados e contribuintes individuais a seu serviço, constitui infração à legislação previdenciária.

SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO. PARCELAS INTEGRANTES.

Entende-se por salário de contribuição, para o segurado empregado, a remuneração auferida em uma ou mais empresas, assim entendida a totalidade dos rendimentos pagos a qualquer título, durante o mês, destinados a retribuir o trabalho, qualquer que seja a sua forma, inclusive os ganhos habituais sob a forma de utilidades.

Em relação às contribuições previdenciárias, somente as exclusões arroladas exaustivamente na legislação não integram o salário de contribuição.

PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS OU RESULTADOS DA EMPRESA EM DESACORDO COM A LEGISLAÇÃO ESPECÍFICA.

O pagamento a segurado empregado de participação nos lucros ou resultados da empresa, em desacordo com a lei específica, integra o salário de contribuição.

RELATÓRIO DE VÍNCULOS.

A relação apresentada no anexo "Relatório de Vínculos" não tem como escopo incluir os administradores da empresa no pólo passivo da obrigação tributária, apenas lista todas as pessoas físicas ou jurídicas de interesse da Administração, representantes legais ou não do sujeito passivo, indicando o tipo de vínculo, sua qualificação e período de atuação.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Do Recurso Voluntário

A Recorrente, devidamente intimada da decisão da DRJ em 09/05/2011 (fl. 651), apresentou o recurso voluntário de fls. 342/360, alegando em síntese: Preliminarmente, ausência de configuração da obrigação tributária – nulidade da decisão recorrida e da autuação fiscal; Direito: a) decadência; b) participação nos lucros ou resultados; c) pagamento de reembolso utilidades; e d) ilegalidade da majoração da multa de mora no tempo.

Este recurso compôs lote sorteado para este relator em Sessão Pública.

É o relatório do necessário.

Voto

Conselheiro Douglas Kakazu Kushiyama, Relator.

Do Recurso Voluntário

O presente Recurso Voluntário foi apresentado no prazo a que se refere o artigo 33 do Decreto n. 70.235/72 e por isso, dele conheço e passo a apreciá-lo.

Preliminarmente, ausência de configuração da obrigação tributária – nulidade da decisão recorrida e da autuação fiscal

De acordo com esta preliminar de nulidade, a autuação deveria ser declarada nula pois não teria sido apresentado especificamente os fundamentos legais da autuação.

Ocorre que os requisitos para a lavratura de autos de infração foram preenchidos, conforme se verifica dos artigos 10 e 11 do Decreto nº 70.235/1972:

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

Art. 11. A notificação de lançamento será expedida pelo órgão que administra o tributo e conterá obrigatoriamente:

I - a qualificação do notificado;

II - o valor do crédito tributário e o prazo para recolhimento ou impugnação;

III - a disposição legal infringida, se for o caso;

IV - a assinatura do chefe do órgão expedidor ou de outro servidor autorizado e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.

Parágrafo único. Prescinde de assinatura a notificação de lançamento emitida por processo eletrônico.

Além disso, estão em conformidade com o que estipula o artigo 142, do Código Tributário Nacional (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.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

Em outros termos, verificada a existência da falta de lançamento de contribuições, é dever da administração e do agente lançar o tributo devido, sob pena de responsabilidade funcional.

Apenas para fins didáticos, transcrevemos trecho do que se extrai do relatório fiscal, constante às fls. 176/187:

DA PARTICIPAÇÃO NOS RESULTADOS

3. Na auditoria-fiscal realizada, foi constatado o pagamento nos exercício de 2005 de incentivos sob o título de Programa de Participação nos Resultados — PPR, em desconformidade com a Lei 10.101/2000. Com base em uma suposta reestruturação da Empresa foram estipuladas cláusulas „para um Programa de Participação nos Resultados em Acordo Coletivo de Traba- 'Fio:e, por conta disso a Fiscalizada efetuou o

pagamentos a título do PPR no ano de 2005 a revelia dos ditames legais, excluindo parte dos trabalhadores, estipulando percentuais fixos dos salários nominais das categorias envolvidas nos referidos Acordos e Convenções, efetuando pagamentos acima do estipulado, em desconformidade com cláusulas do próprio acordo, como demonstramos a seguir.

DA LEGISLAÇÃO DA PARTICIPAÇÃO NOS LUCRO OU RESULTADOS

4. A Constituição Federal estabelece o princípio da participação dos trabalhadores nos Lucros ou Resultados das empresas em seu art. 7º, inciso XI:

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

(omissis)

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

4.1. Ao desvincular a Participação nos Lucros/Resultados da remuneração e atribuir garantias ao salário, é forçoso concluir que o enfoque constitucional da participação nos lucros ou resultados é a de que ela não pode ser compreendida como uma forma de substituição do salário.

4.2. A parte final do inciso XI, art. 7º, da Constituição Federal, remeteu ao legislador ordinário a determinação da forma de participação dos trabalhadores nos lucros ou resultados das empresas; sendo aquela regulamentação efetuada pela Lei nº 10.101, de 19 de dezembro de 2000, que em seu art. 2º dispõe:

"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" (grifos nosso).

DO PAGAMENTO DO PPR EM DESACORDO COM A LEI

5. Assim, o dispositivo normativo regulador da matéria estabelece a necessidade de negociação entre empresa e seus empregados, com a participação do sindicato dos trabalhadores, e ainda impõe a necessidade de regras claras e objetivas, acerca dos direitos de participação dos trabalhadores.

5.1 O Acordo Coletivo de Trabalho e Programa de Participação nos Resultados Reestruturação da Empresa no exercício de 2005 celebrado entre o SINPD — Sindicato dos Trabalhadores em Processamento de dados de Empresas de processamento de dados do Estado de São Paulo, Primesys Soluções Empresariais S/A e Primesys Serviços de Tecnologia da Informação Ltda, datado em 16 de fevereiro de 2005, não teve a participação de uma comissão dos trabalhadores. Em sua **Cláusula 3ª – Critério de Elegibilidade**, encontramos: "O PROGRAMA previsto no presente ACORDO caracteriza-se exclusivamente como PARTICIPAÇÃO NOS RESULTADOS e abrangerá exclusivamente os empregados selecionados pela Comissão Executiva da Empresa" (grifo nosso), levando em consideração "a criticidade, conhecimentos e competência de cada empregado para atingir os objetivos do Plano de Reestruturação,

bem como, o histórico de desempenho individual. Com base nesses critérios os empregados de importância Tática estão relacionados no ANEXO I. Os demais empregados que não constam desta relação não participam deste Programa de Participação nos Resultados — Reestruturação da Empresa". Já na **Clausula 4ª. Critérios para aquisição do direito**, ou seja, "METAS", verificamos: "A referida PARTICIPAÇÃO NOS RESULTADOS está condicionada ao atingimento dos seguintes resultados e condições: (i) O Empregado permanecer trabalhando na Empresa até o dia 30/09/2005, Colaborar irrestritamente para a manutenção ou melhoria dos níveis de serviços da Empresa, (iii) Compensar eventuais saídas de empregados e, (iv) Colaborar para a manutenção do Clima de Trabalho saudável". Na **Cláusula 5ª. Do valor da participação** está estipulado: "Em razão do atingimento dos resultados e condições, a Empresa pagará o valor equivalente a **6 (seis) Salários Nominais**, excluídos quaisquer outros adicionais que porventura incidam sobre o Salário Nominal recebido".

5.2 Conforme o exposto acima, fica evidente que o Acordo Coletivo de Trabalho e Programa de Participação nos Resultados Reestruturação da Empresa no exercício de 2005 celebrado entre o SINPD — Sindicato dos Trabalhadores em Processamento de dados de Empresas de processamento de dados do Estado de São Paulo, Primesys Soluções Empresariais S/A e Primesys Serviços de Tecnologia da Informação Ltda, não atende o preceituado na Lei 10.101/2000 pois, além de não contar com a participação de uma comissão dos trabalhadores, como pode um **Acordo Coletivo** abranger apenas **parte dos trabalhadores** e, ainda mais, sendo os mesmos escolhidos por Comissão Executiva da Empresa (Clausula 3ª) através de critérios totalmente - subjetivos, "Importância Tática". Os critérios, elencados na Clausula 4ª que deveriam ser claros e objetivos para que se coadunassem com o parágrafo 1º. do Artigo 2º da Lei 10.101/2000, são totalmente subjetivos conforme exposto acima. Qual o empregado que não teria condições de atingir às metas elencadas na Clausula 4ª, aqui reproduzidas: (i) O Empregado permanecer trabalhando na Empresa até o dia 30/09/2005, (ii) Colaborar irrestritamente para a manutenção ou melhoria dos níveis de serviços da Empresa, (iii) Compensar eventuais saídas de empregados e, (iv) Colaborar para a manutenção do Clima de Trabalho saudável". Então, por que a escolha por parte da Comissão Executiva da Empresa de somente alguns privilegiados?

5.3. A escolha dos empregados participantes do plano ser feita por uma comissão da empresa e, estabelecendo um valor fixo do salário nominal, estipulado na Clausula 5ª, (Seis salários nominais), a todos os empregados participantes, independente do comprometimento destes com a obtenção de metas objetivas, não atendeu os requisitos do art. 2º da Lei 10.101/2000, pois inexistiu negociação prévia, tampouco um mecanismo de aferição individual ou coletivo, exemplificado na própria lei. (índices de produtividade, qualidade ou lucratividade, dentre outros). Verificamos que os valores pagos excederam os Seis salários nominais constantes na clausula 5a. do Plano de Participação nos Resultados.

5.4. Portanto, a autuada ao pagar a Participação nos Resultados somente aos empregados participantes, no ano de 2005, sem o devido Plano de metas para a avaliação de metas traçadas, para a avaliação de produtividade, qualidade, lucratividade ou outra forma, tornou os pagamentos realizados em mera liberalidade, com natureza jurídica de "abono", bem diversa daquela estabelecida pela Constituição Federal, art. 7º, inciso XI e na Lei n.º 10.101/2000, sendo vinculada ao salário, e por consequência, compondo o salário-dê-contribuição para efeito de tributação, como dispõe o inciso I e parágrafo 9º, alínea 1" . do artigo 28 da Lei 8.212/91, a seguir transcrito:

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

I - 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 do contrato ou, ainda, de convenção ou acordo coletivo de trabalho ou sentença normativa;" (Redação alterada pela MP nº 1.596-14, de 10/11/97, convertida na Lei nº 9.528, de 10/12/97"

...

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

...

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

DO PAGAMENTO DE REEMBOLSO UTILIDADES

6. A Empresa pagou a seu empregados durante todo o ano de 2005, a título de Reembolso Utilidades, um valor de até 7% do Salário Nominal, para pagamento de despesas particulares inclusive com pagamentos de cursos e escolas para familiares, por mera liberalidade, sendo assim, salário de contribuição e base de contribuições previdenciárias. Portanto, estamos efetuando o levantamento neste Auto de Infração a Rubrica 780— Reembolso Utilidades (comprovantes anexos).

6.1. Conforme dispõe o inciso [e parágrafo 9º, alínea "j" do artigo 28 da Lei 8.212/91, que transcrevemos novamente:

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

I - 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**(grifo nosso) 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 do contrato ou, ainda, de convenção ou acordo coletivo de trabalho ou sentença normativa;" (Redação alterada pela MP nº 1.596-14, de 10/11/97, convertida na Lei nº 9.528, de 10/12/97"

Em outros termos, estão demonstradas as hipóteses de incidência das contribuições previdenciárias incidentes nos autos de obrigações principais (19515.001866/2010-46, 19515.001863/2010-11 e 19515.001865/2010-00).

Por outro lado, não há que se falar em nulidade seja do auto de infração ou da decisão recorrida, com fundamento no disposto no artigo 31 e 59, do Decreto nº 70.235/1972:

Art. 31. A decisão conterá relatório resumido do processo, fundamentos legais, conclusão e ordem de intimação, devendo referir-se, expressamente, a todos os autos de infração e notificações de lançamento objeto do processo, bem como às razões de defesa suscitadas pelo impugnante contra todas as exigências. [\(Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993\)](#)

....

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.

§ 1º A nulidade de qualquer ato só prejudica os 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 do mérito a 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. ([Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993](#))

No caso, há sequer a indicação precisa da causa de nulidade que se pretende e no caso em questão, resta claro que não há que se falar que houve algum ato até o presente momento, com preterição do direito de defesa.

Portanto, não prospera a preliminar de nulidade.

Decadência

A recorrente alega decadência parcial do crédito tributário, uma vez que estão sendo discutidos valores decorrentes de contribuições sociais previdenciárias com relação ao Período de apuração: 01/01/2005 a 31/12/2005, sendo que a recorrente foi intimada em 28/06/2010 – ciência conforme consta à fl. 2.

No caso dos presentes autos, irrelevante a alegação de pagamento, total ou parcial das contribuições sociais previdenciárias, uma vez que o assunto já restou sumulado:

Súmula CARF nº 148

Aprovada pela 2ª Turma da CSRF em 03/09/2019

No caso de multa por descumprimento de obrigação acessória previdenciária, a aferição da decadência tem sempre como base o art. 173, I, do CTN, ainda que se verifique pagamento antecipado da obrigação principal correlata ou esta tenha sido fulminada pela decadência com base no art. 150, § 4º, do CTN.

Sendo assim, não há que se falar em decadência nos presentes autos, tendo em vista que o lançamento foi feito dentro do prazo de 5 (cinco) anos.

Participação nos lucros ou resultados

A recorrente alega que não incide a Contribuição Previdenciária sobre o pagamento de Participação nos Lucros e Resultados, que tem previsão constitucional, no artigo 7º, XI:

Constituição Federal de 1988

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;

Entretanto, não assiste razão, uma vez que, para fazer jus à isenção quanto a este pagamento, deveria cumprir à risca o que determina a Lei nº 10.101/2000.

Vejamos o que dispõe a Lei nº 10.101/2000:

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

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](#)) ([Produção de efeito](#))

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 sindical dos trabalhadores.

Também há previsão na Lei nº 8.212/91 e normas regulamentadoras abaixo elencadas:

LEI Nº 8.212 DE 1991:

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

I - 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 do contrato ou, ainda, de convenção ou acordo coletivo de trabalho ou sentença normativa;

(Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10/12/97

(...)

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

(...)

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

DECRETO Nº 3.048 DE 1999:

“Art. 214. Entende-se por salário-de-contribuição:

I - para o empregado e o 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 do contrato ou, ainda, de convenção ou acordo coletivo de trabalho ou sentença normativa;

(...)

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

(...)

X - a participação do empregado nos lucros ou resultados da empresa, quando paga ou creditado de acordo com lei específica;”

INSTRUÇÃO NORMATIVA MPS/SRP Nº 3, DE 14 DE JULHO DE 2005 – DOU de 15/07/2005:

“Art. 69. Entende-se por salário de contribuição:

I - para os segurados empregado e trabalhador avulso, a remuneração auferida em uma ou mais empresas, assim entendida a totalidade dos rendimentos que lhe são 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 a disposição do empregador ou tomador de serviços, nos termos da lei ou do contrato ou, ainda, de convenção ou de acordo coletivo de trabalho ou de sentença normativa, observado o disposto no inciso I do § 1º e §§2º e 3º do art. 68;”

“Art. 71. As bases de cálculo das contribuições sociais previdenciárias da empresa e do equiparado são as seguintes:

1 - o total das remunerações pagas, devidas ou creditadas, a qualquer título, durante o mês, aos segurados empregados e trabalhadores avulsos que lhe prestam serviços, destinadas 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, nos termos da lei ou do contrato ou, ainda, de convenção ou de acordo coletivo de trabalho ou de sentença normativa; ”

“Art 72. Não integram a base de cálculo para incidência de contribuições:

(...)

XI - a participação do empregado nos lucros ou resultados da empresa, quando paga ou creditada de acordo com lei específica;”

Analisando-se o Acordo coletivo de trabalho, o AFR autuante concluiu em seu relatório fiscal – fls. 176/187:

DO PAGAMENTO DO PPR EM DESACORDO COM A LEI

5. Assim, o dispositivo normativo regulador da matéria estabelece a necessidade de negociação entre empresa e seus empregados, com a participação do sindicato dos trabalhadores, e ainda impõe a necessidade de regras claras e objetivas, acerca dos direitos de participação dos trabalhadores.

5.1 O Acordo Coletivo de Trabalho e Programa de Participação nos Resultados Reestruturação da Empresa no exercício de 2005 celebrado entre o SINPD — Sindicato dos Trabalhadores em Processamento de dados de Empresas de processamento de dados do Estado de São Paulo, Primesys Soluções Empresariais S/A e Primesys Serviços de Tecnologia da Informação Ltda, datado em 16 de fevereiro de 2005, não teve a participação de uma comissão dos trabalhadores. Em sua **Cláusula 3ª – Critério de Elegibilidade**, encontramos: "O PROGRAMA previsto no presente ACORDO caracteriza-se exclusivamente como PARTICIPAÇÃO NOS RESULTADOS e abrangerá exclusivamente os empregados selecionados pela Comissão Executiva da Empresa" (grifo nosso), levando em consideração "a criticidade, conhecimentos e competência de cada empregado para atingir os objetivos do Plano de Reestruturação, bem como, o histórico de desempenho individual. Com base nesses critérios os empregados de importância Tática estão relacionados no ANEXO I. Os demais empregados que não constam desta relação não participam deste Programa de Participação nos Resultados — Reestruturação da Empresa". Já na **Cláusula 4ª. Critérios para aquisição do direito**, ou seja, "METAS", verificamos: "A referida PARTICIPAÇÃO NOS RESULTADOS está condicionada ao atingimento dos seguintes resultados e condições: (i) O Empregado permanecer trabalhando na Empresa até o dia 30/09/2005, Colaborar irrestritamente para a manutenção ou melhoria dos níveis de serviços da Empresa, (iii) Compensar eventuais saídas de empregados e, (iv) Colaborar para a manutenção do Clima de Trabalho saudável". Na **Cláusula 5ª. Do valor da participação** está estipulado: "Em razão do atingimento dos resultados e condições, a Empresa pagará o valor equivalente a **6 (seis) Salários Nominais**,

excluídos quaisquer outros adicionais que porventura incidam sobre o Salário Nominal recebido".

5.2 Conforme o exposto acima, fica evidente que o Acordo Coletivo de Trabalho e Programa de Participação nos Resultados Reestruturação da Empresa no exercício de 2005 celebrado entre o SINPD — Sindicato dos Trabalhadores em Processamento de dados de Empresas de processamento de dados do Estado de São Paulo, Primesys Soluções Empresariais S/A e Primesys Serviços de Tecnologia da Informação Ltda, não atende o preceituado na Lei 10.101/2000 pois, além de não contar com a participação de uma comissão dos trabalhadores, como pode um **Acordo Coletivo** abranger apenas **parte dos trabalhadores** e, ainda mais, sendo os mesmos escolhidos por Comissão Executiva da Empresa (Clausula 3ª) através de critérios totalmente - subjetivos, "Importância Tática". Os critérios, elencados na Clausula 4ª que deveriam ser claros e objetivos para que se coadunassem com o paragrafo 1º. do Artigo 2º da Lei 10.101/2000, são totalmente subjetivos conforme exposto acima. Qual o empregado que não teria condições de atingir às metas elencadas na Clausula 4ª, aqui reproduzidas: (i) O Empregado permanecer trabalhando na Empresa até o dia 30/09/2005, (ii) Colaborar irrestritamente para a manutenção ou melhoria dos níveis de serviços da Empresa, (iii) Compensar eventuais saídas de empregados e, (iv) Colaborar para a manutenção do Clima de Trabalho saudável". Então, por que a escolha por parte da Comissão Executiva da Empresa de somente alguns privilegiados?

5.3. A escolha dos empregados participantes do plano ser feita por uma comissão da empresa e, estabelecendo um valor fixo do salário nominal, estipulado na Clausula 5ª, (Seis salários nominais), a todos os empregados participantes, independente do comprometimento destes com a obtenção de metas objetivas, não atendeu os requisitos do art. 2º da Lei 10.101/2000, pois inexistiu negociação prévia, tampouco um mecanismo de aferição individual ou coletivo, exemplificado na própria lei. (índices de produtividade, qualidade ou lucratividade, dentre outros). Verificamos que os valores pagos excederam os Seis salários nominais constantes na clausula 5a. do Plano de Participação nos Resultados.

5.4. Portanto, a autuada ao pagar a Participação nos Resultados somente aos empregados participantes, no ano de 2005, sem o devido Plano de metas para a avaliação de metas traçadas, para a avaliação de produtividade, qualidade, lucratividade ou outra forma, tornou os pagamentos realizados em mera liberalidade, com natureza jurídica de "abono", bem diversa daquela estabelecida pela Constituição Federal, art. 7º, inciso XI e na Lei n.º 10.101/2000, sendo vinculada ao salário, e por consequência, compondo o salário-dê-contribuição para efeito de tributação, como dispõe o inciso I e parágrafo 9º, alínea 1" . do artigo 28 da Lei 8.212/91, a seguir transcrito:

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

I - 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 do contrato ou, ainda, de convenção ou acordo coletivo de trabalho ou sentença normativa;" (Redação alterada pela MP nº 1.596-14, de 10/11/97, convertida na Lei nº 9.528, de 10/12/97"

...

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

...

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

Conforme constou do relatório fiscal, a mencionada convenção coletiva não cumpriu com os requisitos da legislação, quais sejam:

- ser um instrumento de integração entre capital e trabalho;
- servir como incentivo à produtividade;
- 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 previamente pactuados;
 - c) não constitui base para qualquer encargo trabalhista ou previdenciário; e
 - d) a periodicidade do pagamento não poderá ser inferior a um semestre.

Deveriam ter metas que servissem como incentivo à produtividade que se espera de um Plano de Participação nos Lucros ou Resultados e não há como crer que o fato de simplesmente se manter na empresa até determinado período (30/09/2005) cumpriria a este requisito. Ao analisar os demais requisitos não há como se extrair o preenchimento dos requisitos, como se extrai dos Acordos Coletivos de Trabalho (fls. 329/338 e fls. 340/350):

Cláusula 4a - Critérios para aquisição do direito

A referida PARTICIPAÇÃO NOS RESULTADOS está condicionada ao atingimento dos seguintes resultados e condições:

- (i) O Empregado permanecer trabalhando na Empresa até o dia 30/09/2005,
- (ii) Colaborar irrestritamente para a manutenção ou melhoria dos níveis de serviços da Empresa,
- (iii) Compensar eventuais saídas de empregados e
- (iv) Colaborar para a manutenção do Clima de Trabalho saudável.

Apesar da explicação apresentada pela Recorrente em seu recurso, de que a empresa estaria passando por um processo de reestruturação não justifica a elaboração de um Plano de Participação nos Resultados em que há previsão de indenização em caso de desligamento do Empregado antes do prazo avençado e que mesmo assim, fará jus ao pagamento, agora, com caráter indenizatório (cláusula 7ª), ou seja, o funcionário que for demitido, sem justa causa, e que não seja mais importante ao plano de reestruturação, mesmo assim, terá direito de receber o valor combinado. Neste sentido já decidiu a 2ª CSRF:

Numero do processo: 15504.726134/2013-83

Turma: 2ª TURMA/CÂMARA SUPERIOR REC. FISCAIS

Câmara: 2ª SEÇÃO

Seção: Câmara Superior de Recursos Fiscais

Data da sessão: Tue Dec 14 00:00:00 UTC 2021

Data da publicação: Tue Feb 01 00:00:00 UTC 2022

Ementa: ASSUNTO: OUTROS TRIBUTOS OU CONTRIBUIÇÕES Período de apuração: 01/01/2008 a 31/12/2008 PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. RECURSO ESPECIAL. PRESSUPOSTOS. CONHECIMENTO. UTILIDADE. Não se conhece de matéria que, embora suscitada no Recurso Especial, o seu julgamento não revela utilidade no caso concreto. Tratando-se de PLR, considerando-se descumprido um dos pressupostos previstos na Lei nº 10.101, de 2000, torna-se despicienda a apreciação acerca do cumprimento dos demais pressupostos. PLR. PARCELA FIXA. REGRAS CLARAS E OBJETIVAS. MECANISMOS DE AFERIÇÃO. AUSÊNCIA. CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS. INCIDÊNCIA. O acordo que prevê o pagamento da Participação nos Lucros e Resultados (PLR) em valor fixo não

atende às disposições legais, uma vez que viola a exigência de regras claras e objetivas, bem como de mecanismos de aferição dos critérios e condições necessários à obtenção do direito ao recebimento da verba.

Numero da decisão: 9202-010.257

Decisão: Vistos, relatados e discutidos os presentes autos. Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do Recurso Especial, apenas quanto à primeira matéria, deixando de conhecer da segunda matéria por perda de objeto, e, no mérito, na parte conhecida, em negar-lhe provimento. (assinado digitalmente) Maria Helena Cotta Cardozo - Presidente em Exercício e Relatora Participaram do presente julgamento os Conselheiros Mário Pereira de Pinho Filho, Ana Cecília Lustosa da Cruz, Pedro Paulo Pereira Barbosa, João Victor Ribeiro Aldinucci, Mauricio Nogueira Righetti, Marcelo Milton da Silva Risso, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri e Maria Helena Cotta Cardozo (Presidente em Exercício).

Mais especificamente, transcrevemos trecho do voto que trata deste ponto:

Registre-se que o Recurso Especial da Contribuinte limitou-se a abordar a possibilidade genérica de o julgador avaliar as regras pactuadas entre empresa e sindicato dos empregados, sem apresentar paradigma específico para o fundamento principal que levou o Colegiado recorrido a manter a exigência, que foi o fato de os pagamentos serem fixos, ou em valor mínimo e máximo. Confira-se o que consta do acórdão recorrido:

Isto posto, tomando-se como exemplo o Acordo coletivo que se encontra à fls. 918/919, tem-se que "em decorrência dos resultados alcançados, a ArcelorMittal Brasil concederá a todos os empregados operacionais no mês de novembro de 2007 a Participação nos Lucros e Resultados no valor de..."

A partir desse texto pergunta-se: foi efetivamente estabelecido um critério para pagamento de PLR? Qual era o resultado esperado e qual foi o obtido segundo o critério estabelecido? Como aferir a correção do cálculo realizado a partir dessa previsão?

A resposta é que não se estabeleceu qualquer critério e a referência a resultados obtidos não passe de retórica, sem qualquer efeito prático.

No acordo de fls. 928 e ss, vê-se que foi estabelecido em valor mínimo de R\$ 5.100,00 e um valor máximo de R\$ 5.495,00. Se o desempenho da empresa ficar abaixo de determinado patamar, será pago o valor mínimo, se acima, o valor máximo. Parece-me que há neste acordo regras para pagamento do PLR, mas só no que diz respeito à diferença entre valor mínimo e máximo, porque o mínimo será pago em qualquer circunstância.

Algo semelhante ocorre com o acordo de fls. 934 e ss., em que o valor mínimo será pago caso seja atingido percentual inferior a 100% (cem por cento) da meta e o máximo caso esse percentual seja superior. Ou seja, em qualquer hipótese, o mínimo será pago, o que evidencia que não há sobre ele qualquer àlea ou eventualidade.

Quando o pagamento não está sujeito a qualquer variável que não a passagem do tempo e a continuidade da relação de emprego, não há critério efetivamente fixado. Ou seja, as regras claras e objetivas exigidas pela norma de regência não existem como afirmou a fiscalização.

Com base nisso, nego provimento ao recurso voluntário no que diz respeito à inclusão, na base de cálculo das contribuições previdenciárias, dos pagamentos feitos a título de PLR nos períodos em que não reconhecida a decadência.

Assim, ainda que a CSRF não tenha sido instada, por meio dos pressupostos recursais, a manifestar-se sobre o critério específico aplicado pela Contribuinte no pagamento da PLR, a análise desse critério só vem a corroborar a pertinência da revisão, pela Autoridade Fiscal, dos acordos de PLR firmados. Ademais, deve restar demonstrado

que a avaliação acerca das regras da PLR, promovida pelo Colegiado recorrido, não foi, em absoluto, subjetiva. Muito pelo contrário, foi calcada na lógica e objetividade necessárias à conclusão de que descumpriam os ditames legais, deles fazendo tábula rasa.

Nesse passo, registre-se que, uma vez que a verba em tela, no presente caso, é paga em valor fixo, ou estabelecendo-se valores mínimo e máximo, perde sentido o estabelecimento de mecanismos de aferição, e sem estes a regra do § 1º, do art. 2º, da Lei nº 10.101, de 2000 tornar-se-ia letra morta, o que não pode ser admitido.

Destarte, conclui-se que o pagamento da PLR, conforme levado a cabo pela Contribuinte desatende às disposições contidas na Lei nº 10.101, de 2000, já que não se logra alcançar a finalidade da norma, que é servir "como instrumento de integração entre o capital e o trabalho e como incentivo à produtividade", de sorte que deve-se efetivamente negar provimento a esta matéria.

Uma vez descumprido esse pressuposto, os pagamentos relativos à PLR em tela devem integrar o salário-de-contribuinte, de sorte que a discussão da segunda matéria – possibilidade de fechamento do acordo coletivo após o início do exercício referente ao pagamento da PLR – perde a utilidade, portanto esse tema não deve ser conhecido.

Sendo assim, não há que se falar em preenchimento dos requisitos da Lei nº 10.101/2000, de modo que não procedem as alegações da Recorrente quanto a este ponto.

Pagamento de reembolso utilidades

De acordo com a Recorrente, o pagamento do reembolso utilidades foi pago em conformidade com o Acordo Coletivo de Trabalho, constante às fls. 294/328, mais especificamente na cláusula 12ª:

12ª REEMBOLSO DE DESPESAS COM UTILIDADES

Adicionalmente aos Benefícios já praticados pela Empresa, o empregado terá direito a efetuar, mensalmente, o reembolso de despesas com utilidades; abaixo especificadas, até o limite de 7% (sete) por cento do Salário Nominal.

Este reembolso não tem natureza salarial e nem deriva da prestação de serviços, conforme lei 9.528/97 e 10.243/01 (artigo 4º-ºrafo 20. Da CLT).

Poderão ser reembolsadas as seguintes utilidades:

- Vestuário, equipamentos e outros acessórios fornecidos aos empregados e utilizados no local de trabalho, para a prestação de serviços;
- Educação, em estabelecimento de ensino próprio ou de terceiros compreendendo valores relativos a matrículas, mensalidades,, anuidade, livros e material didático;
- Transporte destinado ao deslocamento para o trabalho e retorno, em percurso servido ou não por transporte público, inclusive reembolso de Km quando o empregado utilizar veículo próprio para o deslocamento ao trabalho;
- Assistência médica, hospitalar e odontológica, prestada diretamente ou mediante seguro-saúde;
- Seguro de vida e de acidentes pessoais;
- Previdência privada

Parágrafo 1º. A empresa fixará procedimento interno próprio para viabilizar o cumprimento desta cláusula e divulgará aos seus empregados.

Parágrafo 2º. A empresa poderá, a qualquer tempo, incorporar este reembolso ao salário de seus empregados, podendo fazê-lo de forma individual ou coletiva. Após a incorporação cessará o direito a este reembolso.

Parágrafo 3º. Será permitido que o empregado impossibilitado de solicitar o reembolso no mês, faça-o no mês seguinte, acumulando assim com a solicitação de reembolso do

próprio mês. Decorrido este prazo de tolerância o empregado perde o direito de reembolso daquele mês.

Apesar da cláusula 12ª do Acordo Coletivo de Trabalho, os pagamentos referentes aos reembolsos utilidades, deveriam preencher os requisitos legais previstos no artigo 28 da Lei nº 8.212/1991:

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

(...)

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

(...)

p) o valor das contribuições efetivamente pago pela pessoa jurídica relativo a **programa de previdência complementar**, aberto ou fechado, **desde que disponível à totalidade de seus empregados e dirigentes**, observados, no que couber, os arts. 9º e 468 da CLT;

q) o valor relativo à **assistência prestada por serviço médico ou odontológico**, próprio da empresa ou por ela conveniado, **inclusive o reembolso de despesas com medicamentos, óculos, aparelhos ortopédicos, despesas médico-hospitalares e outras similares, desde que a cobertura abranja a totalidade dos empregados e dirigentes da empresa;**

r) o valor correspondente a **vestuários, equipamentos e outros acessórios fornecidos ao empregado e utilizados no local do trabalho para prestação dos respectivos serviços;**

s) o **ressarcimento de despesas pelo uso de veículo do empregado** e o **reembolso creche** pago em conformidade com a legislação trabalhista, observado o limite máximo de seis anos de idade, quando devidamente comprovadas as despesas realizadas;

t) o valor relativo a **plano educacional que vise à educação básica**, nos termos do art. 21 da Lei nº 9.394, de 20 de dezembro de 1996, e a **cursos de capacitação e qualificação profissionais vinculados às atividades desenvolvidas pela empresa**, desde que não seja utilizado em substituição de parcela salarial e que todos os empregados e dirigentes tenham acesso ao mesmo;"

Entretanto, não prosperam as alegações da Recorrente, uma vez que deveria comprovar o preenchimento dos requisitos legais, conforme constou da decisão recorrida, com a qual concordo e me utilizo como razão de decidir, no seguinte excerto:

Ao contrário do que alega a Impugnante, no tocante aos pagamentos relativos a Reembolso Utilidades objeto desta autuação, Levantamentos UT e UT1, não se aplicam as alíneas "p", "q", "r", "s", e "t" do citado parágrafo 9º, como segue:

Alínea "p" — Programa de Previdência Complementar

Não houve prova, até o momento, de que a empresa efetuou pagamentos relativos a programa de previdência complementar disponível à totalidade de seus empregados e dirigentes;

Alínea "q" — Assistência Médica ou Odontológica

A empresa não comprovou até o momento, que forneceu valores relativos à assistência médica ou odontológica, com cobertura que abranja a totalidade dos empregados e dirigentes;

Alínea "r" — Valor Correspondente a Vestuários, Equipamentos, e Outros Acessórios, Utilizados no Local de Trabalho

Não houve prova, até o momento, de que a empresa efetuou pagamentos relativos a vestuários, equipamentos, e outros acessórios, utilizados no local de trabalho para prestação dos respectivos serviços;

Alínea "s" — Ressarcimento de Despesas por Uso de Veículo do Empregado, e Reembolso Creche

A empresa não fez prova até o momento, que forneceu valores relativos à ressarcimento de despesas por uso de veículo do empregado, e reembolso creche pago em conformidade com a legislação trabalhista, com as despesas devidamente comprovadas;

Alínea "t" — Educação

A empresa não logrou comprovar, até este momento, que efetuou pagamentos relativos a plano educacional de educação básica, nos termos do artigo 21 da Lei nº 9394/96, ou a que correspondam a cursos de capacitação e qualificação profissionais, vinculados às atividades desenvolvidas na empresa, e aos quais todos os empregados e dirigentes têm acesso.

Portanto, dos dispositivos legais supramencionados, depreende-se que os valores pagos aos segurados empregados a título de Reembolso Utilidade, apurados na rubrica 780 da Folha de Pagamento e na conta contábil 4213010114, não estão compreendidos entre as exclusões legais previstas no parágrafo 9º do artigo 28 da Lei nº 8.212/91, integrando, portanto, o salário de contribuição para fins de custeio da Seguridade Social.

Trata-se, na verdade, de remuneração indireta aos segurados empregados, que têm uma vantagem econômica, e, portanto, passível de incidência das contribuições devidas à Seguridade Social.

Com relação ao argumento de que os pagamentos estão previstos na cláusula 12 do Acordo Coletivo de Trabalho geral (juntado pela Defendente às fls. 269/286), cabe lembrar, novamente, que os termos dos referidos Acordos somente obrigam as partes, respeitado o direito de terceiros, mas obviamente não têm força de se contrapor às disposições legais que tratam da incidência de contribuição previdenciária.

Cabe ressaltar que a atividade da autoridade administrativa encontra-se vinculada, no caso, aos dispositivos legais retro mencionados, não possuindo esta autoridade competência para declarar indevidas contribuições previstas na legislação previdenciária, cujo recolhimento a empresa está obrigada por norma vigente.

E por se tratar de questão de prova, invocamos o disposto no artigo 16 do Decreto nº 70235/72:

Art. 16. A impugnação mencionará:

(...)

III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir; [\(Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993\)](#)

(...)

§ 4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que: [\(Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997\)](#) [\(Produção de efeito\)](#)

a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior; [\(Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997\)](#) [\(Produção de efeito\)](#)

b) refira-se a fato ou a direito superveniente; [\(Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997\)](#) [\(Produção de efeito\)](#)

c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos. [\(Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997\)](#) [\(Produção de efeito\)](#)

No mesmo sentido é o disposto no Código de Processo Civil (CPC), artigo 373:

Art. 373. O ônus da prova incumbe:

I - ao autor, quanto ao fato constitutivo de seu direito;

II - ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor.

Sendo assim, não há o que prover quanto a este ponto.

Ilegalidade da majoração da multa de mora no tempo.

No caso em questão, a Recorrente foi autuada por:

Deixar a empresa de arrecadar, mediante desconto das remunerações, as contribuições dos segurados empregados e trabalhadores avulsos a seu serviço, conforme previsto na Lei n. 8.212, de 24.07.91, art. 30, inciso I, alínea "a" e/ou dos segurados contribuintes individuais conforme o disposto na Lei n. 10.666, de 08.05.03, art. 4., "caput" e no Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto n. 3.048, de 06.05.99, art. 216, inciso I, alínea "a".

Merece destaque que a argumentação apresentada pelo ora Recorrente não está em conformidade com a multa aplicada, uma vez que está-se diante de multa em valor fixo: R\$ 1.410,79.

Por outro lado, a multa aplicada está em conformidade com a legislação aplicável ao caso concreto, devidamente descritas no auto de infração:

DISPOSITIVO LEGAL DA MULTA APLICADA

Lei n. 8.212, de 24.07.91, art. 92 e art. 102 e Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto n. 3.048, de 06.05.99, art. 283, inciso I, alínea "g" e art. 373.

DISPOSITIVOS LEGAIS DA GRADAÇÃO DA MULTA APLICADA

Art. 292, inciso I, do RPS.

VALOR DA MULTA: R\$ 1.410,79

Sendo assim, não deve ser acolhido este pleito da recorrente.

Conclusão

Diante do exposto, voto por conhecer do Recurso Voluntário e negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Douglas Kakazu Kushiya