

**MINISTÉRIO DA FAZENDA****Conselho Administrativo de Recursos Fiscais****PROCESSO** 19515.002651/2008-28**ACÓRDÃO** 2301-011.429 – 2ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA**SESSÃO DE** 03 de setembro de 2024**RECURSO** VOLUNTÁRIO**RECORRENTE** CHUBB DO BRASIL COMPANHIA DE SEGUROS**RECORRIDA** FAZENDA NACIONAL**Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias**

Período de apuração: 01/01/2003 a 31/01/2003, 01/03/2003 a 31/03/2003, 01/01/2004 a 31/01/2004

CRÉDITO TRIBUTÁRIO.

Contribuições devidas à Seguridade Social cuja obrigatoriedade quanto à arrecadação e repasse foi, legalmente, atribuída à empresa, dos segurados empregados a seu serviço, conforme previsto no art. 30, I, 'a', da Lei nº8.212/91.

PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS.

A Constituição Federal de 1988 não teceu considerações acerca dos efeitos tributários decorrentes do pagamento da Participação nos Lucros e Resultados. Nada afeta a incidência das contribuições previdenciárias, haja vista que a abrangência do termo remuneração expresso na legislação previdenciária é que deverá prevalecer para fins de tributação, sendo inatingíveis apenas as verbas expressamente discriminadas no § 9º do artigo 28 da Lei nº8.212/91, as quais devem ser interpretadas de forma literal e restritiva, nunca analógica. Quando pagas em desacordo com a legislação de regência, por força da previsão constante do § 10, art. 214, do Decreto nº 3.048/99, as parcelas remuneratórias precariamente escudadas pela isenção, passam a integrar o salário de contribuição.

NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

Não procedem as arguições de nulidade quando não se vislumbram nos autos quaisquer das hipóteses previstas no art. 59 do Decreto nº 70.235, de 1972.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar as preliminares e, no mérito, negar provimento ao recurso voluntário.

Sala de Sessões, em 03 de setembro de 2024.

Assinado Digitalmente

Rodrigo Rigo Pinheiro – Relator

Assinado Digitalmente

Diogo Cristian Denny – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores: Diogo Cristian Denny (Presidente), Flávia Lilian Selmer Dias, Vanessa Kaeda Bulara de Andrade, Paulo Cesar Mota, Rodrigo Rigo Pinheiro e Raimundo Cassio Goncalves Lima (substituto integral).

RELATÓRIO

Conforme reporta o Relatório do Acórdão recorrido, trata-se de Auto de Infração (Debcad nº 37.144.795-0) lavrado contra a empresa acima identificada e concernente às contribuições devidas à Seguridade Social, obrigação própria da empresa, e para o financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência da capacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho, incidentes sobre a remuneração dos segurados empregados. O crédito tributário diz respeito às competências 01/2003, 03/2003 e 01/2004, variando conforme o estabelecimento da empresa. O montante do crédito em tela perfaz R\$ 676.718,69 (seiscentos e setenta e seis mil e setecentos e dezoito reais e sessenta e nove centavos), consolidado em 30/06//2008.

Foram examinadas folhas de pagamento de salários da empresa, Guias de Recolhimento do Fundo de Garantia por Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social (GFIP) e documentos contábeis da empresa (Razão, contas 228151000, 2111510000, 612110000, 612120000 e 3921110000).

A empresa remunerou seus segurados, nas competências 01/2003, 03/2003 e 01/2004, a título de Participação nos Lucros e Resultados, relativamente à matriz e filiais

(0003-77, 0009-62, 0010-04, 0014-20 e 0019-34), sem possuir as premissas básicas, previstas em lei, em desacordo com os artigos 1º, 2º e 3º da Lei nº 10.101/00.

Em complemento, a referida Autoridade assevera não haver provas de que a PLR em tela teria sido objeto de negociação entre a Comissão de empregados e a empresa, bem como entende por inextensível às filiais Acordo firmado na matriz, tendo em vista que o sindicato envolvido não possuiria legitimidade para atuar fora da sua base.

Além disso, acrescenta que não teria havido tempo hábil para o cumprimento das metas estabelecidas para o ano todo (de referência), tendo em vista que assinaturas dos Acordos ocorreram muito próximas das datas de pagamento da PLR. Ainda, não foram apresentados os acordos das filiais nem o protocolo de arquivamento dos Acordos no sindicato.

Desta maneira, foram considerados como valores de base de cálculo as importâncias pagas a título de PLR registradas em Folhas de Pagamento e em Livro Razão.

Ao final, ressalta que foi formalizada Representação Fiscal para Fins Penais pela prática, em tese, do crime Sonegação Fiscal Previdenciária, conforme artigo 337-A do Código Penal.

Dentro do prazo regulamentar (conforme fls. 54), a empresa impugnou, o lançamento, por meio do instrumento de fls. 54/76, acompanhados dos documentos de fls. 78/220 alegando, em síntese, os argumentos que se seguem (transcrição):

- “2.1. Após breve resumo dos fatos, com fundamento no quanto disposto no art. 195 da CF que vaticina que o custeio da seguridade será financiado por toda a sociedade, entende inconcebível autuação que contenha, apenas, a contribuição previdenciária devida pelo segurado empregado.
- 2.2. Assim, assevera que o ato de impor à empresa a obrigação de custear, inclusive, a parte que cabe ao segurado empregado, é ilegal e inconstitucional, não havendo como imputar-lhe a responsabilidade exclusiva no custeio dos encargos. Colaciona doutrina.
- 2.3. Ademais, sustenta que nenhum dispositivo da Lei nº 10.101/00 foi apontado pela Auditoria Fiscal como fundamento do débito no Relatório de Fundamentos Legais (anexo ao AI) o que dificulta sua certeza quanto aos efetivos fundamentos da autuação.
- 2.4. Em acréscimo, articula que a forma do lançamento fiscal é essencial para a sua validade, nos termos do artigo 142 do Código Tributário Nacional -CTN, artigo 37 da Lei nº 8.212/91 e Instrução Normativa SRP nº 3/2005, e, estando o ato desconforme tais previsões, deve ser declarada a nulidade do Auto. Colaciona jurisprudência.

- 2.5. De outro lado, com esteio na Súmula Vinculante nº 8 do Supremo Tribunal Federal - STF, ocorreu a Decadência parcial do período 01/2003 a 03/2003, verificada tanto pela contagem do prazo prevista no artigo 173, I, como no artigo 150, § 4º, ambos do CTN, vez que o hostilizado AI foi constituído definitivamente em 02/07/2008 (ciência do contribuinte).
- 2.6. No atinente ao dito mérito da questão, apoiando-se no que alega ser jurisprudência reiterada dos Tribunais Federais, a Participação nos Lucros e/ou Resultados seria desvinculada da remuneração, não podendo integrar o salário de contribuição, senão quando comprovada fraude à lei (substituição indevida do salário).
- 2.7. Assim, como a Fiscalização não apontou a fraude exigida pelo melhor entendimento sobre a matéria ao efetuar o pagamento da PLR, o AI em comento deve ser julgado insubsistente. Colaciona jurisprudência.
- 2.8. Com amparo em jurisprudência, sustenta que as negociações coletivas devem ser privilegiadas, especialmente aquelas benéficas aos empregados, refutando-se a possibilidade de desnaturar uma PLR apenas por rigorismo formal.
- 2.9. Ainda, no tocante a alegada falta de provas quanto à negociação da PLR entre a Comissão de Empregados e a Empresa, articula que, conforme “Atas de Eleição” que acosta, desde 2000, teria havido eleição de comissão de representantes dos empregados, com a presença do Representante do Sindicato, com o fim específico de discutir e negociar o Programa Chubb de Participação nos Resultados para os anos 2001 e 2002.
- 2.10. Em reforço, suscita as cláusulas 10ª e 11ª dos Termos de Acordo para Programa de Participação dos Empregados em Lucros e/ou Resultados de 2001 e 2002.
- 2.11. Quanto à PLR dos anos de 2003 e 2004, também foram constituídas, de forma comprovada, comissões, o que restaria ratificado pela cláusula 9ª do Termos de Acordo Coletivo para Programa de Participação dos Empregados nos Resultados – PPR atinente ao ano de 2003 (paga em 2004), acostado aos autos.
- 2.12. Ademais, intenta comprovar a eleição da Comissão pelas relações de Controle das Eleições para Representantes dos Funcionários no PPR 2003/2004, com documentos que junta.
- 2.13. Junta, ainda, e-mail de convocações dos integrantes das comissões de negociação do plano de participação nos resultados – 2003, bem como das atas de reunião devidamente assinadas pelos referidos integrantes e,

por fim, novos e-mail que demonstrariam, de forma inegável, as negociações efetuadas para estipulação, criação e divulgação de metas para o ano de 2002, datados de dezembro de 2001.

- 2.14. De outra banda, entendendo que a Lei nº 10.101/00 sempre se referiu à empresa como um todo, defende não haver vedação legal quanto a se utilizar do PLR para todas as localidades, ou seja, para todas as filiais, já que seus respectivos empregados participaram das eleições, da negociação e da criação do programa, ainda mais que a forma e pagamento da PLR na Impugnante é uma só.
- 2.15. No tocante à representação sindical, articula que a base territorial é apenas uma questão acessória e não prejudica a proteção dada pelo Sindicato vinculado à matriz da empresa.
- 2.16. Quanto ao momento da assinatura dos PLR, afirma que a lei não exige que exista um lapso temporal mínimo entre a assinatura do acordo de PLR e o período de avaliação, bem como, não fixa data limite para a assinatura do referido instrumento de implementação da PLR.
- 2.17. Ademais, tendo na a PLR de 2002 era idêntico à de 2001, é incontroverso que todos (empresa e empregados) tinham plena ciência da forma de pagamento e das metas traçadas para aquele. Tal fato ainda resta corroborado pelos e-mail anexados, datados de dezembro de 2001, que demonstram as negociações efetuadas para estipulação, criação e divulgação de metas para o ano de 2002.
- 2.18. Invoca a cláusula 3ª do Termo de Acordo Coletivo para Programa de Participação dos Empregados nos Resultados – PPR (2003), para demonstrar que as metas sempre foram de conhecimento de todos, de forma que a formalização do plano mediante a assinatura não pode esconder o fato de que tudo foi previamente sabido e negociado, não havendo que se falar em falta de tempo hábil para atingimento.
- 2.19. Em suma, repisa que a PLR não poderia ter sido descaracterizado, pois:
 - não houve cometimento de fraude;
 - não há exigência legal quanto à assinatura do acordo de PLR em data posterior ao início do período de avaliação;
 - houve intensa participação e ciência dos empregados, Comissão e Sindicato na discussão das metas e condições do PLR.

- 2.20. No que diz respeito ao protocolo de arquivamento dos acordos no Sindicato, aduz que o Presidente do Sindicato, Sr. Serafim, atestou em 23 de julho de 2008, que cada uma das cópias dos Acordos de PLR da Impugnante estavam devidamente arquivadas na entidade sindical e, em adição, que tal arquivamento não seria requisito para a constituição de PLR válido e legítimo, tratando-se de mera burocracia e formalismo.
- 2.21. E mais, dada a ausência de penalidade expressa para o eventual não arquivamento, não poderia haver a descaracterização dos pagamentos efetuados a título de PLR, vez que a eleição quanto ao instrumento de formalização da PLR não é da essência da natureza jurídica do instituto. Colaciona doutrina.
- 2.22. Por fim, o STJ jamais exigiu cumprimento de formalidades para que a natureza jurídica do PLR fosse declarada não-salarial, seja antes ou seja depois da regulamentação legal do artigo 7º, XI, da Constituição Federal, não havendo necessidade imperiosa da existência de protocolo/carimbo do Sindicato. Colaciona jurisprudência do TST”.

Em 29 de abril de 2014, a 13ª Turma da DRJ/SPO, por intermédio do Acórdão 16-57.460, “por unanimidade de votos, julgar a impugnação procedente em parte, mantendo-se, em parte, o crédito tributário exigido, em virtude do reconhecimento da ocorrência da decadência do direito de o Fisco lançar”.

Apesar do cancelamento parcial do crédito tributário ter origem na aplicação de regra decadencial, a leitura atenta do conteúdo do Acórdão recorrido será de suma importância para compreensão de como o mérito em jogo foi tratado, sobretudo, em relação aos argumentos acusatórios realizados pela Autoridade Fiscal que – conforme veremos foram afastados pelo Voto.

Peço a vênia, portanto, de transcrevê-los logo abaixo:

“Da Participação do Empregado nos Lucros da Empresa

10.13. Impende ratificar que, o atendimento a algum/alguns dos pressupostos legais não atribui à verba em tela a condição de não integrante do salário de contribuição. É somente em decorrência da perfeita observância de todas as exigências vaticinadas pela norma de regência, conjuntamente, que se cogita de tal exclusão.

10.14. Verifica-se, portanto, a necessidade de se analisar as condições em que a verba foi ajustada e paga, para que se possa concluir se tal corresponde, ou não, àquela disciplinada pela Lei nº 10.101/00, excluída da tributação por força de outra norma, a Lei nº 8.212/91.

Da Negociação entre Comissão de Empregados e a Empresa

11. No pertinente à inexistência de vedação legal quanto à assinatura do acordo de PLR em data posterior ao início do período de avaliação, ainda mais no caso de

ter havido participação e ciência dos empregados, Comissão e Sindicato na discussão das metas e condições do PLR, tem-se o que segue a tecer.

11.1. Muito embora assista razão à Insurgente quanto à suscitada inexistência de vedação legal, importa observar que, tendo o Termo de Acordo Coletivo para Programa de Participação nos Resultados – PPR no ano de 2003, conforme expressamente consignado na Cláusula 3ª - Condições Gerais do Programa de Participação nos Resultados – PPR, optado por vincular o pagamento da rubrica em apreço ao cumprimento de programa de metas a serem atingidas, estabeleceu, por decorrência lógica indissociável, a condição sine qua non referente à pactuação e o conhecimento prévio dos objetivos a serem perseguidos/atingidos, antes do início do período aquisitivo dos direitos àquela referentes.

11.2. Ademais, diversamente do sustentado pela Irresignada, a aludida participação da comissão de representantes dos empregados na elaboração das metas foi, no mínimo, substancialmente prejudicada, haja vista que, conforme se extrai da Cláusula 9ª - Comissões de Negociação, os representantes dos empregados foram eleitos, somente, em 17 de outubro de 2003 (fls. 143), e as efetivas tratativas, consoante documento 07 (cópia de e-mail enviado aos integrantes da Comissão de Negociação – fls. 159/161), se deram a partir de 27/11/2003.

11.3. Destarte, impende registrar, em reforço, que, para que os empregados efetivamente pudessem envidar esforços produtivos para, ao final, fazerem jus ao pagamento a título de participação nos lucros ou resultados, antecedente lógico-necessário era o conhecimento dos exatos critérios e condições a serem perseguidos, pois que sem metas, não há esforço adicional. Sem esforço adicional, não há premiação de PLR. Portanto, sem metas definidas de antemão, não pode haver premiação de PLR referente à persecução/atingimento daquelas, seja por impossibilidade fática ou, de outra mão, desvirtuamento da sistemática envolvida com o programa de metas.

11.4. Paralelamente, não recebe acolhida a ideia de que as metas pactuadas seriam previamente conhecidas dos empregados, pois que, por uma, as metas para o PPR 2003 eram diversas daquelas previstas para o PPR 2002 e, por outra, a comissão de representantes dos empregados tinha composição diversa para cada um dos anos de referência e foi eleita, repise-se, ao final do ano de 2003 (17/10/2003), atuando e intermediando a vontade dos empregados, por óbvio, somente após constituída.

11.5. Em arremate, impende ressaltar não se tratar de mero formalismo ou excesso deste, mas, isto sim, observância e respeito a uma derivação do primado da não surpresa.

11.6. D'outra margem, infirmando alegação trazida pela Defendente, necessário esclarecer-se que, muito embora os Acordos/Convenções trabalhistas tenham o poder de regular os ajustes firmados de forma livre e flexível entre as partes,

mormente no atinente às relações laborais, em âmbito tributário, sua atuação se dá de forma mais discreta, sempre submetendo-se e limitando-se aos ditames legais.

11.7. Destarte, não há espaço para se interpretar como efetivamente válido instrumento negocial que, ferindo frontalmente o espírito do regramento de regência, acaba por inviabilizar e, quiçá, impossibilitar qualquer esforço dos empregados na persecução das metas e resultados propostos, vez que pactua o delineamento dos objetivos a serem alcançados, aos quais se submete o pagamento da PLR, somente ao final do exercício referente ao período aquisitivo de tal rubrica.

11.8. Do exposto, a fim de não invalidar lógica intangível consubstanciada na premiação decorrente do esforço despendido e medido em virtude das metas estabelecidas e cumpridas, imperioso concluir-se que, no que diz respeito ao PPR do ano de 2003, vez que não afinado com o arcabouço e o desiderato normativo atinente à participação dos empregados nos Lucros ou Resultados, as conclusões expressadas no hostilizado AI não merecem reparo, pois que tal instrumento não se presta à intenção de integração entre o capital e o trabalho e incentivo à produtividade pensados pela Lei em tela.

11.9. Em conclusão, consoante o raciocínio desenvolvido, tendo em vista que as regras estabelecidas pelo citado acordo de PLR não atenderam ao conjunto normativo de regência, restaram improfícuas as alegações da Impugnante quanto à natureza não salarial dos valores pagos a título de participação nos lucros, vez que, conforme previsto, o § 10 do artigo 214 do Decreto nº 3.048/99 determina que as parcelas referidas no § 9º do mesmo artigo, quando pagas ou creditadas em desacordo com a legislação pertinente, integram o salário de contribuição para todos os fins e efeitos.

Do PLR das Filiais e do Arquivamento do Acordo

12. No concernente à questão da possibilidade de extensão das regras previstas no Termo de Acordo Coletivo para Programa de Participação nos Resultados – PPR no ano de 2003 para os estabelecimentos das filiais, tem-se o que segue.

12.1. Ao prever à interveniência das entidades sindicais dos trabalhadores, seja participando da comissão escolhida pelas partes ou dos Acordos/Convenções Coletivos, demonstrou o legislador a intenção subjacente de proteger os respectivos empregados nas negociações atinentes à Participação nos Lucros e Resultados.

12.2. Assim, tendo em vista que, no casuísmo em tela, houve comprovada participação do Sindicato dos Securitários do Estado de São Paulo, signatário do indigitado Termo de Acordo, a pretendida proteção, ao menos no tocante aos empregados que desempenham suas funções no referido Estado, foi integralmente observada.

12.3. Reside, pois, a celeuma referente aos empregados em atividade em outros Estados da Federação que, por particularidades próprias, poderiam exigir a participação da Entidade Sindical da respectiva base territorial o que revelaria, ao menos em tese, uma falha verificada no procedimento adotado pela Insurgente, no quanto ora apreciado.

12.4. Contudo, no caso vertente, tendo em vista que a intenção da Defendente foi a de constituir Comissão de Representantes da Empresa eleita por empregados de todos os estabelecimentos, por meio de votação, restando ao Sindicato, somente, a formalização (homologação) e arquivamento do resultado consubstanciado em Acordo, tal questão restou superada, merecendo, pois, acolhida o intento da Insurgente, no ponto apreciado.

12.5. No entanto, pelas razões já abordadas no presente Voto, a questão em epígrafe revela-se, ao fim e ao cabo, de somenos importância, vez que o PPR do ano de 2003, ao não atender ao conjunto normativo de regência, falhando, especialmente, consoante previsto, na elaboração e estipulação de plano de metas prévio ao período aquisitivo da parcela apreciada, desvirtuou a natureza desta que, no tocante à esfera tributária-previdenciária, não se transmudou naquela prevista no art. 28, § 9º, j, da Lei nº 8.212/91.

12.6. Lado outro, no tocante ao registro de tal acordo no Sindicato dos Securitários do Estado de São Paulo, em virtude do documento acostado às fls. 220, tal formalismo restou comprovado, assistindo razão à Impugnante nesta questão.

(...)

CONCLUSÃO

15. Do conjunto de documentos que acompanharam o hostilizado AI é possível se extrair a perfeita compreensão da exação fiscal debatida, emergindo, assim, inexistência de qualquer mácula no procedimento ou lançamento que possa acarretar cerceamento dos respectivos direitos ao devido processo legal, ao contraditório e à ampla defesa.

15.1. Verificado que a ciência do contribuinte quanto ao AI em tela se deu em 02/07/2008, tendo havido recolhimento referente às contribuições e períodos lançados, por força da regra insculpida no art. 150, § 4º, do CTN, os fatos geradores ocorridos até 30/06/2003 (competências 01/2003 e 03/2003) foram fulminados pela decadência tributária e, assim, devem ser excluídos do AI em apreço.

15.2. Ademais, no tocante ao Programa de Participação dos Empregados nos Resultados – PPR atinente ao ano de 2003 (pago em 2004):

a) No caso vertente, há de ser entendida como possível a extensão das regras previstas no Termo de Acordo Coletivo para Programa de

Participação nos Resultados – PPR no ano de 2003 para os estabelecimentos das filiais;

b) Restou comprovado o registro de tal acordo no Sindicato dos Securitários do Estado de São Paulo, em virtude do documento acostado às fls. 220;

c) Contudo, tendo em vista que os representantes dos empregados na Comissão de Negociação foram eleitos, somente, em 17 de outubro de 2003 e as efetivas negociações (definição das metas) se deram a partir de 27/11/2003, o indigitado pacto não pode ser interpretado como efetivamente válido, pois que, ferindo frontalmente o espírito do regramento de regência, acaba por inviabilizar e, quiçá, impossibilitar qualquer esforço dos empregados na persecução das metas e resultados propostos, por pactuar o delineamento dos objetivos a serem alcançados, aos quais se submete o pagamento da PLR, somente ao final do exercício referente ao período aquisitivo de tal rubrica.”

Em 7 de maio de 2025, a contribuinte interpôs Recurso Voluntário, tempestivamente, reiterando suas razões de fato e de direito expostas em seu instrumento impugnatório (e aqui já transcritas), frisando os seguintes pontos (transcrição):

“Não apenas no que se refere ao reconhecimento da decadência, vale destacar ainda que a r. decisão recorrida também acolheu parcialmente as alegações de defesa da ora recorrente quanto ao mérito debatido.

Isso porque, a r. decisão recorrida reconheceu:

- a existência de negociação da PLR entre a Comissão de Empregados e a Empresa
- ser possível a extensão das regras previstas no Termo de Acordo Coletivo para o PPR de 2003 para os estabelecimentos das filiais; e
- o registro do acordo no Sindicato dos Securitários do Estado de São Paulo.

Entretanto, a r. decisão recorrida manteve o lançamento sob o fundamento de que o PPR de 2003 não teria atendido os requisitos previstos na Lei nº 10.101/2001, apenas pela ausência de metas prévias ao período aquisitivo da parcela apreciada”.

(...)

Nesse sentido, apesar de a r. decisão recorrida ter reconhecido que a negociação da PLR se encerrou durante e antes do encerramento do período de aferição dos critérios adotados para fixação do direito subjetivo dos trabalhadores (janeiro/2003 a dezembro/2003), bem como do próprio pagamento (janeiro/2004), a Delegacia de Julgamento afrontou a jurisprudência mais recente sobre o tema, proferida pela Câmara Superior de Recursos Fiscais – CSRF”.

Ato conseguinte, o processo baixou em Diligência para confirmar os recolhimentos havidos e a eventual existência de outros. Restou confirmada, contudo, tão-somente a aplicação da regra decadencial já firmada pelo Acórdão recorrido.

Não houve apresentação de contrarrazões pela Fazenda Nacional.

É o Relatório.

VOTO

Conselheiro Rodrigo Rigo Pinheiro, Relator

O Recurso Voluntário é tempestivo e cumpre os demais requisitos legais de admissibilidade. Bem por isso, conheço-o para o deslinde do presente julgamento.

Em relação às preliminares exaradas em seu instrumento recursal, trata-se de repetição daquelas já expostas em sua Impugnação, sem qualquer inovação relevante sobre o tema. Nessa senda, adoto as razões da decisão recorrida a fim de confirmá-la, nos termos do inciso I, §2º, do artigo 114 do novel RICARF, a qual transcrevo abaixo:

“Inocorrência de Nulidades e/ou Cerceamento do Direito de Defesa

7. Primeiramente, há de se observar que as preliminares de nulidade do lançamento fiscal arguidas pela Impugnante não encontram amparo no quanto previsto no art. 59 do Decreto nº 70.235/72 (Processo Administrativo Fiscal – PAF).

(...)

7.1. Ainda que se considere que o disposto no artigo transcrito não encerra relação *numerus clausus* de possibilidades de nulidade, somente poder-se-ia cogitar desta no caso de vício em um dos elementos estruturais do ato administrativo atacado, a saber, além da competência do agente, a forma, o objeto, a finalidade ou o motivo do ato.

7.2. Observa-se que quaisquer outras irregularidades, incorreções e omissões cometidas em Auto de Infração não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio, nos termos do art. 60 do mencionado decreto.

7.3. No entanto, nenhuma das hipóteses aventadas foi constatada na análise do lançamento em epígrafe, conforme será demonstrado no transcorrer deste Voto.

7.4. Ademais, no referente ao tido como “ponto nodal” da suscitada preliminar de nulidade, que encerra o entendimento de que teria havido dissonância entre o Relatório FLD (fls. 20/1) e o Relatório do Auto de Infração AI – 37.172.360-4 (fls. 24/8), é de se pontuar que ambos os indigitados relatórios são, de fato, complementares e, em conjunto, elucidativos do Auto de Infração em epígrafe.

7.5. Assim, enquanto o primeiro (Relatório FLD), remete à moldura legal do lançamento fiscal efetuado, o segundo (Relatório do Auto de Infração), explicita os detalhes procedimentais e materiais verificados no casuísmo fiscalizado, por vezes, com remissão legal/normativa, servindo este de complemento àquele para que, ao final, se tenha a perfeita subsunção dos fatos perscrutados às normas de regência.

7.6. Desta sorte, ratifique-se, não existe contraposição entre as informações constantes num e noutro relatório mas, pelo contrário, complementariedade.

7.7. Lado outro, é de ser apontado que a totalidade de documentos que acompanham o hostilizado AI há de ser interpretada em conjunto e não separadamente, em tiras. É da análise conjugada dos diversos relatórios e discriminativos que o acompanham que se faz possível extrair e compreender a sua real expressão. Ao analisar qualquer dos elementos constitutivos de forma apartada, descontextualizada, corre-se o risco de não encontrar sentido em suas informações.

7.8. Em acréscimo ao brevemente explanado, insta registrar que da leitura do supracitado Relatório do Auto de Infração AI – 37.172.360-4, percebe-se que a Autoridade Autuante narrou, com clareza e coerência, as etapas do procedimento fiscal e os fatos verificados em consequência daquele, tendo se desincumbido do ônus de demonstrar a correspondente colmatação ao ordenamento aplicável explicitando, ademais, os dispositivos legais que deram azo à autuação em tela (Lei nº 10.101/00).

7.9. Ainda, foram disponibilizadas cópias dos documentos integrantes da autuação ao Contribuinte, tendo-lhe sido conferido tempo hábil, após regularmente cientificado do lançamento, para apresentar seus questionamentos, consubstanciados na Impugnação apresentada, na qual demonstra conhecer plenamente os fatos que lhe foram imputados. Assim, tendo sido o interessado regularmente cientificado do lançamento e dos relatórios componentes, inexistente qualquer omissão nesse sentido.

7.10. Observe-se, ainda, que o direito constitucional à ampla defesa e ao contraditório, assegurado pela Constituição de 1988, tem por escopo oferecer aos litigantes, seja em processo judicial ou administrativo, o direito à reação contra atos desfavoráveis, momento esse em que a parte interessada exerce o direito à ampla defesa, cujo conceito abrange o princípio do contraditório. A observância da ampla defesa ocorre quando é facultada a oportunidade à parte interessada em ser ouvida e a produzir provas, no seu sentido mais amplo, com vistas a demonstrar a sua razão no litígio.

7.11. Dessa forma, quando a Administração, antes de decidir sobre o mérito de uma questão administrativa, oferta à parte contrária a oportunidade de impugnar da forma mais ampla que entender, não está infringindo, nem de longe, os princípios constitucionais da ampla defesa e do contraditório.

7.12. D'outra margem, as preocupações apresentadas pela Insurgente no tocante à futura execução fiscal, não são apreciáveis nesse foro, bem como não tem capacidade de afetar a validade dos argumentos acima discorridos vez que, no momento de uma pretensa inscrição em dívida ativa, o crédito tributário, àquele tempo, imantado pelo atributo da definitividade quanto a sua constituição em sede administrativa, poderá ser rediscutido, em sua integralidade, pelos meios e formas disponíveis na esfera judicial, não se impondo qualquer prejuízo prévio à Defendente.

7.13. Em conclusão, verificado que o Sujeito Passivo conhecia a origem dos tributos lançados, que tomou plena ciência dos fatos geradores, demonstrados nos relatórios integrantes da autuação, tendo-lhe sido concedido o tempo hábil (prazo legal) para apresentar suas contrariedades, não há que se cogitar em cerceamento dos respectivos direitos ao devido processo legal, ao contraditório e à ampla defesa e, por via consequencial, não há eiva de nulidade que afete o lançamento em testilha”.

Em relação ao mérito da questão, devemos recordar a premissa criada no Relatório deste Voto: a r. decisão recorrida delimitou a subsistência da autuação em um único e exclusivo fundamento: a assinatura do acordo do PLR-2003 deu-se tão-somente ao final do ano-base, sem ciência prévia das metas aos empregados.

Transcreverei, novamente, o parágrafo conclusivo do Acórdão recorrido, a fim de deixar claro que os dois outros requisitos que a autoridade fiscal de origem entendeu violados, foram relevados pelo órgão *a quo*:

“15.2. Ademais, no tocante ao Programa de Participação dos Empregados nos Resultados – PPR atinente ao ano de 2003 (pago em 2004):

a) No caso vertente, há de ser entendida como possível a extensão das regras previstas no Termo de Acordo Coletivo para Programa de Participação nos Resultados – PPR no ano de 2003 para os estabelecimentos das filiais;

b) Restou comprovado o registro de tal acordo no Sindicato dos Securitários do Estado de São Paulo, em virtude do documento acostado às fls. 220;

c) Contudo, tendo em vista que os representantes dos empregados na Comissão de Negociação foram eleitos, somente, em 17 de outubro de 2003 e as efetivas negociações (definição das metas) se deram a partir de 27/11/2003, o indigitado pacto não pode ser interpretado como efetivamente válido, pois que, ferindo frontalmente o espírito do regramento de regência, acaba por inviabilizar e, quiçá, impossibilitar qualquer esforço dos empregados na persecução das metas e resultados propostos, por pactuar o delineamento dos objetivos a serem alcançados aos quais se submete o pagamento da PLR, somente ao final do exercício referente ao período aquisitivo de tal rubrica”.

É da essência do instituto da participação nos lucros ou resultados que a assinatura do termo de ajuste preceda os fatos que se propõe a regular, incentivando, desse modo, o alcance de lucros ou resultados pactuados previamente.

Nada obstante, a prévia pactuação dos termos do acordo, antes de iniciado o período de aferição, é prática limitada pelo mundo real, o que impõe certa flexibilidade na análise dos fatos, para não chegar ao ponto de inviabilizar a aplicação do instituto. A possibilidade de flexibilização demanda, necessariamente, a avaliação do caso concreto e, em qualquer hipótese, o instrumento negocial deve estar assinado com antecedência razoável ao término do período de apuração a que se referem os lucros ou resultados.

No caso em apreço, a aludida participação da comissão de representantes dos empregados na elaboração das metas foi, no mínimo, substancialmente prejudicada, haja vista que, conforme se extrai da Cláusula 9ª - Comissões de Negociação, os representantes dos empregados foram eleitos, somente, em 17 de outubro de 2003 (fls. 143), e as efetivas tratativas, consoante documento 07 (cópia de e-mail enviado aos integrantes da Comissão de Negociação – fls. 159/161), se deram a partir de 27/11/2003.

Correta, portanto, a decisão de piso ao assim mencionar:

“11.3. Destarte, impende registrar, em reforço, que, para que os empregados efetivamente pudessem envidar esforços produtivos para, ao final, fazerem jus ao pagamento a título de participação nos lucros ou resultados, antecedente lógico-necessário era o conhecimento dos exatos critérios e condições a serem perseguidos, pois que sem metas, não há esforço adicional. Sem esforço adicional, não há premiação de PLR. Portanto, sem metas definidas de antemão, não pode haver premiação de PLR referente à persecução/atingimento daquelas, seja por impossibilidade fática ou, de outra mão, desvirtuamento da sistemática envolvida com o programa de metas.

11.4. Paralelamente, não recebe acolhida a ideia de que as metas pactuadas seriam previamente conhecidas dos empregados, pois que, por uma, as metas para o PPR 2003 eram diversas daquelas previstas para o PPR 2002 e, por outra, a comissão de representantes dos empregados tinha composição diversa para cada um dos anos de referência e foi eleita, repise-se, ao final do ano de 2003 (17/10/2003), atuando e intermediando a vontade dos empregados, por óbvio, somente após constituída.

11.5. Em arremate, impende ressaltar não se tratar de mero formalismo ou excesso deste, mas, isto sim, observância e respeito a uma derivação do primado da não surpresa”.

Bem por isso, não há reparos no Acórdão recorrido.

Conclusão

Diante de todo o exposto, conheço do Recurso Voluntário, a fim de afastar as preliminares exaradas e, no mérito, negar-lhe provimento.

Assinado Digitalmente

Rodrigo Rigo Pinheiro

Relator