



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

Processo nº 19515.004653/2009-32
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2403-002.497 – 4ª Câmara / 3ª Turma Ordinária
Sessão de 18 de março de 2014
Matéria CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA
Recorrente EGON ZEHNDR INTERNATIONAL LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/06/2004 a 31/12/2004

PREVIDENCIÁRIO. DECADÊNCIA

Nos tributos sujeitos a lançamento por homologação, o prazo decadencial das Contribuições Previdenciárias é de 05 (cinco) anos, nos termos do art. 150, § 4º do CTN, quando houver antecipação no pagamento, mesmo que parcial, por força da Súmula Vinculante nº 08, do Supremo Tribunal Federal.

PREVIDENCIÁRIO - CUSTEIO - PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS E RESULTADOS - PARTICIPAÇÃO DE ENTIDADE SINDICAL

Integra o salário de contribuição a participação nos lucros ou resultados da empresa, quando paga ou creditada em desacordo com a Lei 10.101/2000 no aspecto de falta de anuência da entidade sindical e de arquivamento do instrumento negocial.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso reconhecendo a decadência na competência 06/2004, com base no art.150 § 4º do CTN. 2) Por maioria de votos em dar provimento parcial ao recurso, determinando o recálculo da multa de mora, conforme a nova redação do artigo 35 da Lei nº 8.212/91 prevalecendo o valor mais benéfico ao contribuinte. 3) Por maioria de votos, manter tributação do PLR, por infração à Lei nº 10.101/2000 e CLT. Vencidos o relator e o conselheiro Elfas Cavalcante Lustosa Aragão Elvas na questão da tributação do PLR e o conselheiro Paulo Maurício Pinheiro Monteiro na questão da multa.

Carlos Alberto Mees Stringari - Presidente

Marcelo Magalhães Peixoto - Relator

Paulo Maurício Pinheiro Monteiro - Redator Designado

Participaram, do presente julgamento, os Conselheiros Carlos Alberto Mees Stringari, Elfas Cavalcante Lustosa Aragão Elvas, Ivacir Júlio de Souza, Marcelo Magalhães Peixoto, Marcelo Freitas de Souza Costa e Paulo Maurício Pinheiro Monteiro.

Relatório

Cuida-se de Recurso Voluntário interposto em face do Acórdão nº 16-26.723, fls. 225/248, o qual julgou improcedente a impugnação ofertada para manter incólume o crédito previdenciário consubstanciado no Auto de Infração DEBCAD nº 37.214.839-5, consolidado em 07/10/2009 e notificado ao contribuinte em 23/10/2009, lavrado no importe de R\$ 1.785.145,13 (um milhão setecentos e oitenta e cinco mil cento e quarenta e cinco reais e treze centavos), referente ao período de 01/2004 a 12/2004.

O Relatório Fiscal, fls. 10/18, consigna que a autuação almeja o recolhimento de contribuições previdenciárias relativas à cota patronal e para o financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrentes dos Riscos Ambientais do Trabalho (RAT), apuradas pela fiscalização através do exame dos documentos apresentados, a qual constatou que a empresa fez pagamento a seus funcionários a título de Participação em Lucros e Resultados (PLR) em desacordo com a legislação que rege a matéria, razão pela qual tais valores são descaracterizados como PLR, transformando-o em base de cálculo das contribuições previdenciárias.

Em síntese fática, a empresa realizou acordo de Participação nos Lucros e Resultados – PLR, através de comissão de empregados, a qual foi devidamente protocolada e aprovada pelo sindicato da categoria em dezembro de 1995, conforme fls. 54/63.

Ocorre que ao longo dos anos, foram elaborados aditivos ao plano original, que não haviam sido levados à conhecimento do sindicato e, quando o foram, não obtiveram deferimento, em razão da sua extemporaneidade conforme a legislação trabalhista, já que apresentados 05 (cinco) anos após a sua assinatura, fl. 53 (Ofício de Recusa datado de 31 de janeiro de 2003).

Ademais, quanto a estes aditivos, também teria ocorrido outra irregularidade com relação à objetividade e clareza das metas e objetivos.

A descaracterização da PLR se deu em razão das seguintes irregularidades, segundo a narrativa fática exposta no Relatório Fiscal pela própria autoridade autuante, *in verbis*:

3.1. Acordo não depositado no sindicato da categoria.

“Em consulta ao Sindicato dos Empregados de Agentes Autônomos do Comércio e em Empresas de Assessoramento, Perícia, Informações e Pesquisas e de Empresas de Serviços Contábeis do Estado de São Paulo, ao qual se filiam os empregados da empresa, constatamos que o mesmo indeferiu pedido de arquivamento do Acordo de Participação nos Resultados devido à extemporaneidade do depósito, cinco anos e meio após sua celebração, conforme comunicação feita pelo Sindicato à empresa fiscalizada”.

3.2. Ausência de anuência do sindicato da categoria.

“Embora não tenhamos identificado nem na Constituição da Comissão de Empregados (Documento 2, Anexo 2), nem na celebração do Acordo de Participação dos Resultados (Documento 3, do Anexo 2) a presença de um representante do sindicato da categoria, tais atos seriam passíveis de serem convalidados a posteriori mediante o depósito dos documentos. De fato, tanto a Ata de Constituição da Comissão de Empregados quanto o Acordo de Participação nos Resultados, celebrados em 11/1995, estão carimbados e assinados em 12/1995 (eles foram encaminhados em conjunto).

Cabe aqui um esclarecimento importante que nos foi feito pela Assessoria de Relações Sindicais do Sindicato sobre seus procedimentos: o carimbo significa mero recebimento para análise, a assinatura significa que o documento foi analisado e recebeu a aprovação do Sindicato.

Se observarmos os três Aditivos do Acordo de Participação nos Resultados (Documentos 4, 5 e 6, do Anexo 2), podemos notar que o primeiro deles está apenas protocolado, os outros dois sequer foram encaminhados ao Sindicato. Todas as Atas de Assembléia dos Empregados de 2004 (Documentos 7, 8 e 9, do Anexo 2) também não foram encaminhadas ao Sindicato.

3.3. Vigência, renovação e modificação irregulares

“Assinale-se, ainda, que o item 6 do Acordo de Participação nos Resultados estabelece a duração de 12 meses, com renovação automática por mais um ano, cláusula que está de acordo com o Artigo 614, § 3º, da CLT, supra-citado. Após os dois anos de vigência, novo Acordo teria que ser celebrado. O Acordo apresentado, celebrado no final de 1995, perdeu sua validade desde o ano de 1998.

Acrescente-se que um Acordo Coletivo não pode ser renovado por mero Aditivo, pois, além de não haver previsão legal para essa renovação por meio desse instrumento, isso significaria renovar um Acordo vencido por força de lei. (...) Mesmo admitindo, apenas por hipótese, que o Acordo pudesse ser renovado por um Aditivo, o último deles (Documento 6) data de 12/2001, tendo perdido sua hipotética validade para o ano de 2004.

Além disso, o Acordo foi modificado antes do prazo de um ano – celebração deu-se em 13/11/95 e o primeiro aditivo em 25/07/96 – situação não prevista nas suas cláusulas e que contraria o prazo acordado, no mesmo item 6, de 60 dias antes de seu vencimento para que as partes se manifestem para alterá-lo, ou seja, qualquer modificação só poderia valer para o ano seguinte e só poderia ser feita mediante manifestação de uma das partes a partir de 13/09/96.

(...) as mudanças introduzidas no item 5 do Aditivo de 25/07/96, nas quais o critério de aferição é alterado de ‘quantitativo para qualitativo’, com essa qualificação variando de ‘não atingiu as expectativas’ a ‘superou as expectativas’, conferiram ao sistema de avaliação dos trabalhadores da Equipe de Suporte da Empresa um alto grau de subjetividade em relação às metas

individuais, deixando a critério do superior definir o desempenho de cada funcionário.

Ainda que se pudesse argumentar que tal procedimento seja inerente a um programa de metas, seria necessário que as metas individuais estivesse claramente definidas para permitir que fosse comparadas com os resultados obtidos pelo empregado que teria que ser informado previamente o que dele se esperava. Os documentos apresentados não demonstram de que forma os trabalhadores da Equipe de Suporte foram informados sobre os quais eram as metas individuais que eles deveriam atingir para fazer jus à sua participação nos resultados.

DA IMPUGNAÇÃO

Inconformada com o lançamento, a empresa contestou a autuação por meio de instrumento de fls. 113/148.

DA DECISÃO DA DRJ

Após analisar os argumentos da então Impugnante, a 14ª Turma da Delegacia da Receita do Brasil de Julgamento em São Paulo I, DRJ/SP1, prolatou o Acórdão nº 16-26.723, fls. 225/248, a qual julgou improcedente a impugnação, mantendo em sua integralidade o crédito tributário. Segue ementa:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS.

Período de apuração: 01/06/2004 a 30/06/2004, 01/12/2004 a 31/12/2004

LANÇAMENTO FISCAL. ARGÜIÇÃO DE NULIDADE.

Ato administrativo emitido de acordo com o disposto no artigo 142 do Código Tributário Nacional e no artigo 37 da Lei nº 8.212/91 com as alterações da Medida Provisória nº 449, de 03/12/2008 – DOU de 04/12/2008.

Não procede a argüição de nulidade do lançamento quando não se vislumbra nos autos qualquer das hipóteses previstas no art. 59 do Decreto 70.235/72.

DECADÊNCIA. INOCORRÊNCIA – Com o entedimento sumulado da Egrégia Corte (Súmula nº 08/2008 e do Parecer PGFN/CAT nº 1.617/2008, aprovado pelo Sr. Ministro de Estado da Fazenda em 18/08/2008, na contagem do prazo decadencial para constituição do crédito das contribuições devidas à Seguridade Social, na hipótese de lançamento de ofício, utiliza-se a regra geral do art. 173, I, do CTN.

SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO. EXCLUSÕES LEGAIS. PARTICIPAÇÕES NOS LUCROS OU RESULTADOS.

Os pagamentos de verbas em desacordo com as hipóteses taxativas de sua exclusão integram o salário de contribuição e sobre estes valores incidem as contribuições sociais. Artigo 28, I

c/c § 9º, letra “j”, da Lei 8.212/91 e art. 214, § 9º, X, do Decreto 3.048/99.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

DO RECURSO VOLUNTÁRIO

Irresignada, a empresa interpôs, tempestivamente, Recurso Voluntário, fls. 257/291, requerendo a reforma do Acórdão da DRJ, utilizando-se, para tanto, dos seguintes argumentos:

1. Decadência da competência 06/2004;
2. Regularidade da PLR paga aos empregados frente à desnecessidade de lei ordinária (Lei nº 10.101/2000), eis que se trata de norma constitucional auto-aplicável;
3. Pleno atendimento aos requisitos da Lei nº 10.101/2000;

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Marcelo Magalhães Peixoto, Relator

DA TEMPESTIVIDADE

Conforme documentos de fl. 299, tem-se que o recurso é tempestivo e reúne os pressupostos de admissibilidade. Portanto, dele tomo conhecimento.

DA DECADÊNCIA

O Supremo Tribunal Federal, em Sessão Plenária de 12 de Junho de 2008, aprovou a **Súmula Vinculante nº 8**, nos seguintes termos:

“São inconstitucionais o parágrafo único do artigo 5º do Decreto-Lei nº 1.569/1977 e os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212/1991, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário”.

Referida Súmula declara inconstitucionais os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212/91, que impõem o prazo decadencial e prescricional de 10 (dez) anos para as contribuições previdenciárias, o que significa que tais contribuições passam a ter seus respectivos prazos contados em consonância com os artigos 150, § 4º, 173 e 174, do Código Tributário Nacional:

CTN - Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa. (...)

§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação. (...)

Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

De acordo com o art. 103-A, da Constituição Federal, a Súmula Vinculante nº 8 vincula toda a Administração Pública, inclusive este Colegiado:

CF/88 - Art. 103-A. O Supremo Tribunal Federal, poderá, de ofício ou por provocação, mediante decisão de dois terços dos

seus membros, após reiteradas decisões sobre matéria constitucional, aprovar súmula que, a partir de sua publicação na imprensa oficial, terá efeito vinculante em relação aos demais órgãos do Poder Judiciário e à administração pública direta e indireta, nas esferas federal, estadual e municipal, bem como proceder a sua revisão ou cancelamento, na forma estabelecida em lei.

In casu, como se trata de contribuições sociais previdenciárias que são tributos sujeitos a lançamento por homologação, conta-se o prazo decadencial nos termos do art. 150, § 4º do CTN, caso se verifique a **antecipação** de pagamento (mesmo que parcial) ou, nos termos do art. 173, I, do CTN, quando o pagamento não foi antecipado pelo contribuinte.

Nesse diapasão, mister destacar que para que seja aplicado o prazo decadencial nos termos do art. 150, § 4º do CTN, basta que haja a antecipação no pagamento de qualquer Contribuição Previdenciária, ou seja, não é necessária a antecipação em todas as competências. Havendo a antecipação parcial em uma única competência, já se aplica as regras do art. 150, § 4º do CTN.

Para corroborar com o entendimento, foi formulada a Súmula CARF n. 99, aprovada em 18 de dezembro de 2013, *in verbis*:

Para fins de aplicação da regra decadencial prevista no art. 150, § 4º, do CTN, para as contribuições previdenciárias, caracteriza pagamento antecipado o recolhimento, ainda que parcial, do valor considerado como devido pelo contribuinte na competência do fato gerador a que se referir a autuação, mesmo que não tenha sido incluída, na base de cálculo deste recolhimento, parcela relativa a rubrica especificamente exigida no auto de infração.

Acórdãos Precedentes: 9202-002.669, de 25/04/2013; 9202-002.596, de 07/03/2013; 9202-002.436, de 07/11/2012; 9202-01.413, de 12/04/2011; 2301-003.452, de 17/04/2013; 2403-001.742, de 20/11/2012; 2401-002.299, de 12/03/2012; 2301-002.092, de 12/05/2011.

Na esteira do entendimento esposado, o Termo de Encerramento do Procedimento Fiscal – TEPF, fl.99, consigna que dentre os documentos analisados estão os comprovantes de recolhimento, informação corroborada no Relatório Fiscal, fl. 10, o que não deixa margem para verificação de antecipação de pagamento, razão pela qual se aplica o prazo decadencial previsto no art. 150, § 4º, do CTN.

O período de apuração compreendeu as competências 06/2004 e 12/2004. A notificação ocorreu apenas em 23/10/2009, fl. 01. Portanto, tem-se que a decadência fulminou os créditos previdenciários referentes aos fatos geradores ocorridos na competência 06/2004.

PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS E RESULTADOS

Entendo que não prosperam os argumentos da fiscalização.

As razões que levaram o auditor fiscal a caracterizar referidos valores como base de cálculo de contribuições previdenciárias detêm-se a aspectos procedimentais acerca do PLR, quais sejam:

a) falta de depósito do acordo no sindicato da categoria;

- b) a ausência de anuência do sindicato da categoria;
- c) a irregularidade da vigência, renovação e modificação;
- d) A falta de clareza na exposição dos planos e metas.

Explica-se.

A legislação que regula a PLR, Lei nº 10.101/2000, dispõe que para a celebração de tal acordo, faz-se necessário a participação do Sindicato da respectiva categoria. Entretanto, não há disposição acerca de exigências mais específicas quanto ao cumprimento da representação sindical e seu depósito, ou seja, o momento de atuação do representante sindical, se anterior, posterior ou concomitante.

Acaso o intérprete faça essa distinção, estará ele incorrendo em ilegalidade ao exigir cumprimento de requisitos não previstos em lei, por não ser sua função a de legislar.

Ocorre que o fiscal é contraditório em alguns pontos à respeito do depósito do documento de acordo no sindicato. Inicialmente, afirma que o sindicato indeferiu o pedido de arquivamento (Item 3.1.), posteriormente aduz que os documentos estão carimbados e assinados em 12/1995, (item 3.2.)

Constata-se, conforme relatado pela autoridade fiscal, fl. 12, que constituiu-se uma Comissão de Empregados, a qual elaborou um Acordo de Participação dos Resultados que conta com a subscrição do Sindicato, o qual procedeu à análise e sua posterior aprovação. Portanto, não há que se falar em ausência de depósito ou anuência do sindicato da categoria, tampouco prazos a serem cumpridos.

Para tanto, veja-se o trecho do referido relatório fiscal, *in verbis*:

Embora não tenhamos identificado nem na Constituição da Comissão de Empregados (Documento 2, do Anexo 2), nem na celebração do Acordo de Participação dos Resultados (Documento 3, do Anexo 2) a presença de um representante do sindicato da categoria, tais atos seriam passíveis de serem convalidados a posteriori mediante o depósito dos documentos. De fato, tanto a Ata de Constituição da Comissão de Empregados quanto o Acordo de Participação nos Resultados, celebrados em 11/1995, estão carimbados e assinados em 12/1995 (eles foram encaminhados em conjunto).

Cabe aqui um esclarecimento importante que nos foi feito pela Assessoria de Relações Sindicais sobre seus procedimentos: o carimbo significa mero recebimento para análise, a assinatura significa que o documento foi analisado e recebeu a aprovação do Sindicato. (Fl. 12)

Portanto, o que ocorreu foi a recusa na análise do **aditivo ao acordo de PLR**, dada a sua extemporaneidade para fins da legislação trabalhista, conforme se percebe da análise do documento de fl. 53.

Desta forma, percebe-se que a empresa protocolou o acordo de PLR inicial tempestivamente, em 13/12/1995, fls. 54 e seguintes e conforme a informação acima, foi ele deferido.

O que não foi levado tempestivamente ao sindicato para registro foram os aditivos ao Plano inicial.

A Lei 10.101/2000 não prevê em qualquer momento questões relativas a aditivos ao contrato de PLR, assim como de seu prazo para arquivamento, para tanto, veja-se a redação dos dispositivos legais pertinentes da referida Lei, *in verbis*:

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:

(...)

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

(...)

Perceba-se que a maior parte dos fundamentos trazidos pelo fiscal são de cunho trabalhista, ancorados na Consolidação das Leis do Trabalho – CLT. Apesar de se tratar de um diploma legal que deve ser seguido, suas disposições exaurem-se na seara trabalhista ou seja, na relação empregador e trabalhador, não podendo influir diretamente na relação fisco e contribuinte.

É assente no direito tributário que o uso da analogia não pode ocorrer nos casos em que importem em ônus indevido ao contribuinte, nos termos expressos do art. 108, parágrafo 1º do Código Tributário Nacional – CTN.

Nestes termos, é a doutrina de Amílcar Falcão, *in verbis*:

“... em homenagem ao princípio da legalidade dos tributos, cabe excluir a aplicação analógica da lei, toda vez que dela resulte a criação de um débito tributário. A não ser nesse particular, o processo analógico é tão plausível em direito tributário quanto em qualquer outra disciplina, ressalvado, eventualmente, como

em todos os demais ramos jurídicos, algum preceito de direito excepcional.” (FALCÃO, Amílcar. Introdução ao Direito Tributário. Rio de Janeiro, Forense, 1994, p. 64-65)

Logo, não merece acolhimento os fundamentos expedidos no relatório fiscal quanto a estes temas.

Não menos importante é citar que o próprio Superior Tribunal de Justiça possui jurisprudência assente de ser desnecessária a participação do sindicato da categoria no caso de restar demonstrado que os fundamentos para sua participação (manutenção de programa espontâneo, da efetiva participação nos lucros da empresa por parte dos empregados, etc.), o que ocorreu no presente caso. Abaixo segue acórdão em Recurso Especial que demonstra a jurisprudência da corte, *in verbis*:

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS OU RESULTADOS. CARACTERIZAÇÃO. MATÉRIA FÁTICO-PROBATÓRIA. INCIDÊNCIA DA SÚMULA 07/STJ. PROCESSO CIVIL. TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS. SÚMULA 07/STJ.

(...)

6. A ausência de homologação de acordo no sindicato, por si só, não descaracteriza a participação nos lucros da empresa a ensejar a incidência da contribuição previdenciária.

(...)

8. In casu, o Tribunal local afastou a incidência da contribuição previdenciária sobre verba percebida a título de participação nos lucros da empresa, em virtude da existência de provas acerca da existência e manutenção de programa espontâneo de efetiva participação nos lucros da empresa por parte dos empregados no período pleiteado, vale dizer, à luz do contexto fático-probatório engendrado nos autos, consoante se infere do voto condutor do acórdão hostilizado, verbis: "Embora com alterações ao longo do período, as linhas gerais da participação nos resultados, estabelecidas na legislação, podem ser assim resumidas: a) deve funcionar como instrumento de integração entre capital e trabalho, mediante negociação; b) deve servir de incentivo à produtividade e estar vinculado à existência de resultados positivos; c) necessidade de fixação de regras claras e objetivas; d) existência de mecanismos de aferição dos resultados.

Analizando o Plano de Participação nos Resultados (PPR) da autora, encontram-se as seguintes características: a) tem por objetivo o atingimento de metas de resultados econômicos e de produtividade; b) há estabelecimento de índices de desempenho econômico para a unidade e para as equipes de empregados que a integram; c) fixação dos critérios e condições do plano mediante negociação entre a empresa e os empregados, conforme declarações assinadas por 38 (trinta e oito)

funcionários (fls. 352/389); d) existência de regras objetivas de participação e divulgação destas e do desempenho alcançado.

Comparando-se o PPR da autora com as linhas gerais antes definidas, bem como com os demais requisitos legais, verifica-se que são convergentes, a ponto de caracterizar os valores discutidos como participação nos resultados. Desse modo, estão isentos da contribuição patronal sobre a folha de salários, de acordo com o disposto no art. 28, § 9.º, alínea "j", da Lei n.º 8.212/91". (fls. 596/597)

9. Precedentes: AgRg no REsp 1180167/RS, Rel. Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA TURMA, DJe 07/06/2010; AgRg no REsp 675114/RS, Rel. Ministro HUMBERTO MARTINS, DJe 21/10/2008; AgRg no Ag 733.398/RS, Rel. Ministro JOÃO OTÁVIO DE NORONHA, DJ 25/04/2007; REsp 675.433/RS, Rel. Ministra DENISE ARRUDA, DJ 26/10/2006;

10. Recurso especial não conhecido. (REsp 865.489/RS, Rel. Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA TURMA, julgado em 26/10/2010, DJe 24/11/2010)

Portanto, resta demonstrada a falta de necessidade de atuação do sindicato para caracterizar a não incidência do PLR no presente caso, uma vez que foram atendidas todas as premissas buscadas pelo legislador para sua atuação.

Outrossim, todos os aditivos contratuais estão vinculados ao plano principal, que cumpre todos os requisitos da Lei 10.101/2000, e o mero fato de constar naquele documento cláusula que estabelece vigência de 02 (dois) anos pode ela ser derogada expressa ou tacitamente pelas partes, que foi o que ocorreu.

Ainda quanto às modificações decorrentes dos aditivos, relata o auditor fiscal que tais instrumentos trouxeram **alto grau de subjetividade** em relação às metas individuais, em razão das alterações dos termos de critério de aferição “quantitativo” para “qualificativo”, assim como, “não atingiu as expectativas” para “superou as expectativas”.

Não se verifica tal ocorrência.

Veja-se que os aditivos do referido programa apenas mudaram a nomenclatura para o critério de avaliação. Não havendo mudança na forma de avaliação dos empregados.

A avaliação é sim objetiva e mais, é realizada por uma comissão de empregados, ou seja, a avaliação não é realizada pelo empregador, mas sim, por membros da própria categoria daqueles que receberam os valores referente ao programa.

Veja-se à seguir a forma que se dá a avaliação, fl. 167 e seguintes:

O montante a ser distribuído a cada segmento da empresa seguirá a sistemática exposta abaixo.

As distribuições serão feitas semestralmente, respeitados os limites de saque do caixa da empresa.

PPRE para a Equipe de Suporte da Empresa.

Para reger o PPRE da Equipe de Suporte da Empresa será adotado um critério de avaliação de desempenho para fins de distribuição de resultados, tomando como referência alguns critérios genéricos de emprenho na sua área de atuação profissional, mensurados através de pontuação atribuída por outros empregados.

Os critérios adotados para mensurar a participação do integrante da Equipe de Suporte da Empresa nos resultados da empresa serão os seguintes:

- a) Produtividade (qualidade, quantidade e tempo de resposta);*
- b) Iniciativa;*
- c) Atividade (relacionamento, disposição para colaboração espontânea, interesse);*

Trimestralmente, os integrantes da empresa serão avaliados por quatro empregados indicados pela Comissão de Empregados da Egon Zehnder, legitimamente eleitos, na forma prevista em lei e no acordo firmado, recebendo notas de zero a cinco.

Será determinada uma média entre as notas atribuídas pelos quatro avaliadores a cada trimestre, apurando-se em seguida a média semestral.

Apurada a média geral no semestre, o valor encontrado para cada empregado será levado à tabela de pontuação e participação para se aferir o percentual do respectivo salário mensal, com base no qual será calculada sua participação.

Quanto aos consultores, outra categoria, estão as regras dispostas na página 169, a qual afirma que:

"Considerando a atividade dos Consultores, sua participação nos resultados será mensurada de acordo com o valor global dos contratos individualmente faturados, semestral e anualmente. Do valor global corresponderá a um percentual do valor total para distribuição aos consultores"

Nos aditivos, fl. 171 e seguintes, há apenas a mudança de nomenclatura do critério de aferição dos resultados da Equipe de Suporte da Empresa, de quantitativo para qualificativo, ou seja, ao invés de atribuição de notas de 0 a 5 o empregado receberá pontos de 1 a 3."

Mencione-se que há, inclusive, a completa descrição do que o funcionário avaliador deverá levar em consideração para pontuar o colega para todos os itens de avaliação e sua respectiva escala de pontuação, fls. 176/177.

À autoridade fiscal cabe realizar uma interpretação objetiva dos fatos para possível enquadramento ou não das verbas pagas a título de PLR, considerando que a

incidência das contribuições previdenciárias, neste caso, trata-se de uma exceção, aplicáveis apenas quando não forem cumpridas as exigências determinadas na legislação de regência.

Isso se dá porque prevalece, quanto a tal matéria, a busca por uma maior produtividade, harmonizando a relação entre o capital e o trabalho. Deste modo, o legislador optou por proporcionar maior liberdade na celebração do acordo, considerando as características peculiares atinentes a empregadores e empregados.

Por oportuno, cabe colacionar excerto do seguinte voto proferido por este Conselho:

“Afora os parâmetros estabelecidos pela lei, não foi intenção do legislador ou mesmo do Poder Executivo regulamentar com maior detalhamento e precisão as normas da participação nos lucros ou resultados. Toda a regulamentação se esgota com os três artigos da Lei n. 10.101/2000 acima transcritos”.

(Segundo Conselho dos Contribuintes. Quinta Câmara. Processo nº 35884.003885/2006-89. Acórdão nº 205-01.331. Sessão de 05 de novembro de 2008. Conselheira Relatora Liege Lacroix)

Em consonância com o acórdão acima, a Câmara Superior de Recursos Fiscais, em voto proferido pelo Ilmo. Conselheiro Elias Sampaio Freire no acórdão, abaixo segue trecho do acórdão que trata que os critérios e regras devem ser estipulados soberanamente pelas partes, *in verbis*:

Os critérios para a fixação dos direitos de participação nos resultados da empresa devem ser fixados, soberanamente pelas partes interessadas. O termo usado – podendo – é próprio das normas facultativas, não das normas cogentes. A lei não determina que, entre tais critérios, se incluam os arrolados nos incisos I (índices de produtividade, qualidade ou lucratividade da empresa) e II (Programas de metas, resultados e prazos, pactuados previamente) do parágrafo 1º do art. 2º da Lei n. 10.101/00, apenas autoriza ou sugere. (Acórdão n. 9202-00503, 2ª Turma da SCRS, de 09/03/2010, Elias Sampaio Freire)

Portanto, pelo acima expendido, vê-se que não houve infração à Lei nº 10.101/2000, motivo pelo qual não há que se falar em incidência de contribuição previdenciária em relação à competência remanescente 12/2004.

CONCLUSÃO

Do exposto, conheço do recurso voluntário para, preliminarmente, reconhecer a decadência da competência 06/2004 e, no mérito, voto pelo **provimento** do Recurso Voluntário.

Marcelo Magalhães Peixoto.

Voto Vencedor

Conselheiro Paulo Maurício Pinheiro Monteiro, Redator Designado

Não obstante o posicionamento do Ilustre Relator, em relação à não configuração de infração à Lei nº 10.101/2000 a ausência de participação da entidade sindical no Acordo de Participação nos Resultados, divirjo do mesmo.

Em relação à legislação de referência da matéria, temos a seguir as disposições normativas.

A Lei 8.212/1991 dispõe não integrar o salário-de-contribuição a participação do empregado nos lucros ou resultados da empresa, quando paga ou creditada de acordo com lei específica:

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)

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

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

A Lei 10.101/2000 que dispõe sobre a participação dos trabalhadores nos lucros ou resultados da empresa, no art. 2º, § 2º dispõe que o instrumento do acordo celebrado deverá ser arquivado na entidade sindical dos trabalhadores:

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

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

II - convenção ou acordo coletivo.

(...) §2º - O instrumento de acordo celebrado será arquivado na entidade sindical dos trabalhadores.

A CLT nos art. 512 e 513 dispõe acerca da legitimidade da entidade sindical para celebrar contratos coletivos de trabalho:

Art. 512 - Somente as associações profissionais constituídas para os fins e na forma do artigo anterior e registradas de acordo com o art. 558 poderão ser reconhecidas como Sindicatos e investidas nas prerrogativas definidas nesta Lei.

Art. 513. São prerrogativas dos sindicatos :

a) representar, perante as autoridades administrativas e judiciárias os interesses gerais da respectiva categoria ou profissão liberal ou interesses individuais dos associados relativos á atividade ou profissão exercida;

b) celebrar contratos coletivos de trabalho; (...)

Ainda assim, a CLT no art. 614 e parágrafos 1º e 2º dispõe acerca da participação das entidades sindicais na assinatura e arquivamento da Convenção ou Acordo Coletivo:

Art. 614 - Os Sindicatos convenientes ou as empresas acordantes promoverão, conjunta ou separadamente, dentro de 8 (oito) dias da assinatura da Convenção ou Acordo, o depósito de uma via do mesmo, para fins de registro e arquivo, no Departamento Nacional do Trabalho, em se tratando de instrumento de caráter nacional ou interestadual, ou nos órgãos regionais do Ministério do Trabalho e Previdência Social, nos demais casos. (Redação dada pelo Decreto-lei nº 229, de 28.2.1967)

§ 1º As Convenções e os Acordos entrarão em vigor 3 (três) dias após a data da entrega dos mesmos no órgão referido neste artigo. (Redação dada pelo Decreto-lei nº 229, de 28.2.1967)

§ 2º Cópias autênticas das Convenções e dos Acordos deverão ser afixados de modo visível, pelos Sindicatos convenientes, nas respectivas sedes e nos estabelecimentos das empresas compreendidas no seu campo de aplicação, dentro de 5 (cinco) dias da data do depósito previsto neste artigo. (Redação dada pelo Decreto-lei nº 229, de 28.2.1967)

§ 3º Não será permitido estipular duração de Convenção ou Acordo superior a 2 (dois) anos. (Redação dada pelo Decreto-lei nº 229, de 28.2.1967)

Na hipótese do caso em concreto, conforme o Relatório Fiscal às fls. 11 e 12, referenciado na decisão de primeira instância às fls. 241:

(i) o Sindicato dos Empregados de Agentes Autônomos do Comércio e em Empresas de Assessoramento, Perícias, Informações e Pesquisas e de Empresas de Serviços Contábeis do Estado de São Paulo, ao qual se filiam os empregados indeferiu pedido de arquivamento do Acordo de Participação nos Resultados devido à extemporaneidade do depósito, cinco anos e meio após sua celebração.

(ii) Não houve a presença de um representante do sindicato da categoria quando da Constituição da Comissão de Empregados; da celebração do Acordo de Participação dos Resultados e que os atos não foram convalidados a posteriori mediante o depósito dos documentos no SEAAC-SP.

(iii) Observa o Auditor que os três Aditivos do Acordo de Participação nos Resultados apenas um foi protocolado e os outros dois sequer foram encaminhados ao Sindicato

No mesmo sentido, a decisão de primeira instância, às fls. 241, mostra que o contribuinte não atendeu os ditames da Lei 10.101/2000 ao não comprovar o arquivamento do Acordo de PLR na entidade sindical:

9.1. E certo que do primeiro aditivo que data de 25/07/1996, não constam sejam nas cópias juntadas pelo Auditor Fiscal ou pela Impugnante qualquer carimbo de protocolo no SEAAC-SP (Sindicato da categoria), fato que se repete no 3º aditamento datado de 27/12/2001. Note que o Auditor Fiscal juntou aos autos cópia de correspondência datada de 31/01/2003 do SEAAC-SP dirigida à Egon Zehnder International Ltda, na qual aquele Sindicato manifesta-se conclusivamente pelo não arquivamento do aditamento a acordo de PLR datado de cinco anos e meio atrás, no caso o segundo aditamento, protocolado no SEAAC-SP em 30/01/2003 e que data de 31/07/1997 (cópia nos autos).

Resta materializado então que ocorreu o não arquivamento do instrumento de negociação na entidade sindical bem como a ausência de anuência do sindicato da categoria, violando portanto os dispositivos do art. 28, § 9º, j, Lei 8.212/1991 c/c. art. 2º, § 2º, Lei 10.101/2000 c/c arts. 512, 513 e 614 da CLT.

Desta forma, não prospera a argumentação da Recorrente pois a legislação aponta expressamente a necessidade de participação da entidade sindical na anuência e no arquivamento do Acordo de PLR, o que, conforme o exposto, não se evidenciou em sua totalidade nos autos.

CONCLUSÃO

Face o exposto, voto no sentido de se manter a tributação da PLR por violação aos disposto na Lei 10.101/2000 bem como ao preceituado na CLT.

Paulo Maurício Pinheiro Monteiro - Redator Designado.