



**Processo nº** 19515.006086/2009-59  
**Recurso** Voluntário  
**Resolução nº** **2402-001.124 – 2<sup>a</sup> Seção de Julgamento / 4<sup>a</sup> Câmara / 2<sup>a</sup> Turma Ordinária**  
**Sessão de** 09 de novembro de 2021  
**Assunto** DILIGÊNCIA  
**Recorrente** DELOITTE TOUCHE TOHMATSU CONSULTORES LTDA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, converter o julgamento em diligência para que a Unidade de Origem da Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil instrua os autos com as informações solicitadas, nos termos do voto que segue na resolução.

(documento assinado digitalmente)

Denny Medeiros da Silveira – Presidente

(documento assinado digitalmente)

Gregório Rechmann Junior – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Ana Cláudia Borges de Oliveira, Denny Medeiros da Silveira, Diogo Cristian Denny (suplente convocado), Francisco Ibiapino Luz, Gregório Rechmann Junior e Renata Toratti Cassini.

## Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto em 15/12/2010 (p. 293) em face da decisão da 11<sup>a</sup> Tuna da DRJ/SP1, consubstanciada no Acórdão nº 16-25.783 (p. 264), do qual a Contribuinte foi cientificada em 29/11/2010 (p. 291), que julgou improcedente a impugnação apresentada pelo sujeito passivo.

Nos termos do relatório da r. decisão, tem-se que:

Trata-se de crédito lançado pela fiscalização, contra a empresa retro identificada, por meio do Auto de Infração - AI nº 37.232.808-3 que, de acordo com o Relatório Fiscal de fis. 31/55, refere-se a contribuições devidas à Seguridade Social correspondentes à parte dos segurados empregados, abrangendo o período de 08/2004 a 09/2005, no montante de R\$ 13.376,47 ( treze mil, trezentos e setenta e seis reais e quarenta e sete centavos), consolidado em 16/ 12/2009.

O Relatório Fiscal informa ainda que:

Constituem fatos geradores das contribuições lançadas as remunerações pagas aos segurados integrantes do corpo de Gerentes Técnicos e Administrativos, de Pessoal Técnico e Administrativo da empresa, a título de Participação nos Lucros, por não

atenderem aos pressupostos previstos nos arts. 1º, 2º e 3º da Lei 10.101, de 19/12/2000. O pagamento da Participação nos Lucros em desacordo com a lei específica, lhe confere a característica de salário conforme art. 28, “j”, da lei n.º 8.212/91.

Quando houve Rescisão de Contrato de Trabalho ou transferência de empregados dentro do grupo econômico efetuou-se o respectivo desconto “adiantamento participação de resultados”.

A seguir estão descritas as exigências, previstas nos arts. 1º, 2º e 3º da Lei 10.101, de 19/12/2000, que não foram cumpridas pela empresa, relativas ao pagamento de PLR aos empregados “Gerentes Técnicos e Administrativos” e “Pessoal Técnico e Administrativo” nos anos de 2004 e 2005:

**a) não foram objeto de qualquer negociação entre a comissão (empregados e sindicato) e a. empresa.** Houve Ausência do Representante indicado pelo Sindicato dos Empregados de Agentes Autônomos de Comércio e em Empresas de Assessoramento, Perícias, Informações e Pesquisas e de Empresas de Serviços Contábeis no Estado de São Paulo nas negociações na implantação da Participação nos Lucros e Resultados, o que se comprova através do texto literal dos Acordos, de 30/06/2003 e 30/06/2004, celebrado entre a empresa e a comissão de trabalhadores, transcrita às fls.34.

**b) a ciência e arquivamento do acordo pelo sindicato dos empregados** de agentes autônomos de comércio e em empresas de assessoramento, perícias, informações e pesquisas e de empresas de serviços contábeis no Estado de São Paulo posteriores às negociações de implantação da participação de lucros e resultados, inclusive até os pagamentos efetuados a título de PLR. fls 35. como segue:

- Acordo datado de 30/06/2003, ciência e arquivamento do acordo pelo Sindicato em 21/02/2005, posteriores às negociações de implantação da PLR e aos pagamentos efetuados a título de PLR em 08/2004, 09/2004, 10/2004 e até do Adiantamento do PLR 2005, em 12/2004.

- Acordo datado de 30/06/2004, ciência e arquivamento do acordo pelo Sindicato em 08/12/2005, posteriores às negociações de implantação da PLR e aos pagamentos efetuados a título de PLR em 12/2004 –Adiantamento do PLR 2005, em março/2005, 08/2005, 09/2005.

- Ata de Assembleia da Comissão dos Trabalhadores de 28/11/2004, ciência e arquivamento do acordo pelo Sindicato posteriores às negociações da Antecipação da PLR em 13/04/2005, pelo Assessor de Relações Sindicais Sélio Antônio Rodrigues, com o pagamento efetuado a título de antecipação de PLR em 12/2004 -Adiantamento do PLR 2005.

**c) prática e ou utilização de regras subjetivas exercida pela empresa e não de critérios estritamente objetivos quanto ao pagamento de PLR**, estabelecida em texto literal dos Acordos, conforme trechos transcritos às fls.36/37, como segue:

- ACORDOS de 30/06/2003 e 30/06/2004

“Cláusula Terceira - Metas e Critérios”

Ficam estabelecidos, para fins de determinação da participação no resultado dos seguintes critérios e parâmetros:

1. Resultado da avaliação de desempenho e período mínimo de 12 meses de registro na empresa e proporcionalidades, para os gerentes (técnicos e administrativos) da empresa....

O parâmetro a ser considerado para o corpo gerencial da empresa será o resultado de uma avaliação da prática dos trabalhos por eles desempenhados, a critério dos sócios a que cada gerente estiver vinculado (grifo original)

2. Resultado da avaliação de desempenho e período mínimo de 12 meses de registro na empresa e proporcionalidades, para todo o corpo técnico da empresa, com exceção dos gerentes técnicos, uma vez que estão enquadrados no item 1 acima, compreendendo: trainee, assistente, semi-sênior, sênior e top-sênior...

O parâmetro a ser considerado para o corpo técnico da empresa será o resultado de uma avaliação da prática dos trabalhos por eles desempenhados, a critério dos sócios responsáveis das áreas a que cada técnico estiver vinculado (grifo original)

3. Resultado da avaliação de assiduidade e período mínimo de 12 meses de registro na empresa e proporcionalidades, para todo o corpo administrativo da empresa, com exceção dos gerentes administrativos, uma vez que estão enquadrados no item 1 acima...

O parâmetro a ser considerado para o corpo administrativo da empresa será o resultado de uma avaliação da prática dos trabalhos por eles desempenhados, a critério dos sócios responsáveis tais áreas a que cada administrativo estiver vinculado (grifo original)

Assim resta demonstrado nos Acordos PLR 2004 e PLR 2005 que a empresa fiscalizada se utiliza de critérios e de meios próprios, totalmente exclusivos e subjetivos de avaliação dirigida pelos seus sócios, responsáveis por cada uma das áreas no nível Gerencial Técnico e Administrativo, Pessoal Técnico e Administrativo, indiferente as "regras claras e objetivas quanto à fixação dos direitos substantivos da participação e das regras adjetivas..." da Lei 10.101/00.

**d) Regras claras e objetivas quanto a fixação dos direitos substantivos da participação e das regras adjetivas.** Nos acordos firmados não foram previstas regras claras e objetivas, ou seja, não há modelos de planilhas de Cálculo e Métodos de Aferição, que definem os pagamentos de PLR aos seus empregados, seja de qualquer nível: gerentes técnicos e administrativos como também do corpo técnico administrativo.

**e) Mecanismos de aferição das informações pertinentes ao cumprimento do acordado.**

Não há mecanismo padrão de aferição ligado ao acordo.

Os valores são decididos pela cadeia hierárquica superior de cada empregado, ou seja, os SÓCIOS ligados a cada área específica (Avaliação Individual) somados a uma Parte de Atuação Financeira. Portanto, trata-se de BÔNUS incidindo sobre estes contribuições previdenciárias, pois seguem metas e programas alheios ao PLR e a lei especifica que o rege.

Observa-se que a contabilidade anos 2004 e 2005 ainda trata estas verbas pagas nas contas "3.2.4.03.1 - PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS" e "3.3.4.03.3 - PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS" com os lançamentos contábeis "BÔNUS GERENCIAL" e "COMPLEMENTO BÔNUS", como há também nas Folhas de Pagamento a referência "BÔNUS" na citação de "235-G COMPLEMENTO BÔNUS." "407-G IRRF BÔNUS GERE" e "410-G LIQUIDO BÔNUS". Ressalte-se que a Lei que rege o PLR veda a substituição de uma remuneração, no caso, "BÔNUS" para "PLR" pois a simples troca do nome de uma verba não implica na mudança de suas características ou a transforma em não incidente em contribuições previdenciárias.

**f) Vedado antecipação ou distribuição de valores a título de participação nos lucros ou resultados da empresa em periodicidade inferior a um semestre civil**

O interstício entre os pagamentos e antecipações, de valores pagos ao Sr. ELI PEREIRA LOBATO desobedecem ao disposto no parágrafo 2º, do artigo 3º da Lei 10.101/00.

De acordo com o disposto na Lei 10.101/00 o legislador visa dar direito ao trabalhador de usufruir os resultados preestabelecidos alcançados e devidamente aferido seguindo uma produtividade/critério negociado com a empresa através de acordo/convenção. A nossa legislação impõe regras para que o fisco aceite a classificação destes valores como PLR. Não se incentiva produtividade com a substituição de uma verba pré-existente. É inquestionável o direito discricionário da empresa de poder eleger qualquer empregado ao pagamento de Prêmio/Bônus, para tanto podendo se valer de qualquer tipo de critério, regra ou valor.

A simples classificação desta verba “Bônus” como participação nos resultados, sem cumprir ao disposto nas Leis 8.212/91 e 10.101/00, não a transforma em verba não incidente, motivo pelo qual foram objeto deste lançamento.

A fiscalização informa ainda que nas competências de 08/2004; 12/2004 e 08/2005 - Levantamento PL - foi aplicada a multa de 24%, vigente à época dos fatos geradores, e nas competências de 09/2004; 10/2004; 03/2005 e 09/2005 - Levantamento PL1, foi aplicada a multa de 75%, conforme disposto na MP 449/2008, por serem mais benéfica ao contribuinte.

Nas planilhas, às fls.39/53, estão relacionados os salários de contribuição dos segurados empregados, com as respectivas deduções, considerados neste lançamento. Os valores lançados foram obtidos através da análise dos seguintes documentos: GFIPS, Folhas De Pagamento, Livros Razão e Diário; DIPJ/DIRF; Acordos Celebrados entre a Deloitte Consulting Ltda e Comissão dos Trabalhadores, Medida Provisória sobre a Participação Nos Resultados da Empresa; Ata de Assembleia da Comissão dos Trabalhadores – Antecipação da Medida Provisória sobre a Participação nos Resultados da Empresa; Ficha de Avaliação de Desempenho de Diretores e Gerentes Técnicos ; Rescisões de Contrato de Trabalho; Carta com relação de funcionários transferidos, Ficha de Registro de Empregados Transferidos e Folha de Pagamento de Empregados transferidos.

Durante a ação fiscal foram emitidos os seguintes documentos: AIs n.º 37.232.811-3; n.º 37.232.808-3; 37.232.809-1 e 37.232.810-5. Há RFFP - Representação Fiscal para Fins Penais pela não informação em GFIP dos valores aqui lavrados.

O crédito lançado encontra-se fundamentado na legislação constante do anexo FLD - “Fundamentos Legais do Débito”, bem como no presente Relatório Fiscal.

#### DA IMPUGNAÇÃO

Inconformada com a autuação, da qual foi cientificada em 17/12/2009, a empresa apresentou, em 18/01/2010, a impugnação de fls. 63/93, com documentos anexos às fls. 8, OAB do Procurador, Procuração, 30<sup>a</sup> Alteração Contratual, carta do Sindicato dos Empregados de Agentes Autônomos de Comércio e em Empresas de Assessoramento, Perícias, Informações e Pesquisas e de Empresas de Serviços Contábeis no Estado de São Paulo, de 21/01/2005, confirmando o recebimento e arquivamento do Acordo de PLR dos empregados da empresa, datado de 30/06/2003, Acordo Celebrado entre a Deloitte Consulting e Comissão dos Trabalhadores, de 30/06/2003, Ata da Assembleia de Constituição da Comissão dos Trabalhadores, de 18/06/2003, Ata da Assembleia da Comissão dos Trabalhadores, de 25/06/2003, carta do referido Sindicato, de 08/12/2005, confirmando o recebimento e arquivamento do Acordo de PLR dos empregados da empresa, datado de 30/06/2004, Acordo Celebrado entre a Deloitte Consulting e Comissão dos Trabalhadores, de 30/06/2004, Ata da Assembleia de Constituição da Comissão dos Trabalhadores, de 17/06/2004, Ata da Assembleia da Comissão dos Trabalhadores, de 25/06/2004, carta do referido Sindicato, de 03/05/2005, confirmando a recepção e arquivamento da Ata da Assembleia da Comissão dos Trabalhadores, de 28/11/2004, e inúmeras Avaliação de Desempenho de Diretores e Gerentes Técnicos, na qual faz um breve relato dos fatos, e deduz as alegações a seguir sintetizadas.

#### Decadência Parcial do Débito Levantado - Diferenças de Fatos Geradores – aplicação do art. 150, § 4º, do CTN.

Com a edição da Sumula Vinculante n.º 8, do STF, o prazo decadencial das contribuições previdenciárias é de 05 anos, conforme disposto no art. 150, § 4º, do CTN, pois trata-se de tributos sujeitos ao lançamento por homologação, sendo que neste caso houve a antecipação de pagamento do tributo declarado, em GFIP, pela empresa. Transcreve jurisprudência a respeito. Ressalta que o próprio Conselho de Contribuintes já tem aplicado o referido prazo decadencial, em observância ao Parecer PGFN/CAT n.º 1617/2008.

Portanto requer a decadência parcial da autuação em relação as competências de 01/2004 a 11/2004.

### Mérito

#### Da Participação Nos Lucros Ou Resultados - PLR

Inicialmente, a impugnante expõe a posição dos Tribunais Superiores sobre a natureza da participação nos lucros e resultados, no sentido de que a PLR paga, independentemente do cumprimento de determinadas formalidades legais, não perderia a sua natureza não salarial. Sustenta que somente o pagamento denominado de PLR, em comprovada fraude da lei, é que deveria ser descaracterizado, sendo que esta consistiria na substituição indevida do salário do empregado por parcelas denominadas de PLR, citando como exemplo a contratação de um empregado, com salário flagrantemente inferior ao valor do piso da categoria.

Entende que, como a fiscalização não apontou a fraude no pagamento da PLR feito por ela aos seus empregados e, tendo a jurisprudência manifestado entendimento de que as partes são livres e tem total flexibilidade nas negociações coletivas que tratam da PLR, não podendo mero requisito formal sugerido na Lei 10.101/00 servir de fundamento para a desnaturação do pagamento feito pela empresa, deve ser decretada a total nulidade de a autuação. Transcreve julgados a respeito.

#### DAS RAZOES FORMAIS E ESPECIFICAS DA FISCALIZAÇÃO

Transcreve as supostas irregularidades apontadas pela fiscalização, relativas ao PLR de 2004/2005, afirmando serem todas improcedentes, motivando assim a nulidade da presente Autuação.

#### Da Participação Do Sindicato e Da Data Dos Registros

Não pode prosperar a sustentação da fiscalização que não teria sido comprovada a participação de representante do Sindicato nos Acordos de PLR da impugnante e que os acordos teriam sido arquivados e registrados no Sindicato em datas posteriores implicando na invalidade dos acordos e na integração da PLR na remuneração dos empregados, pois está se impondo uma visão meramente formalista dos fatos, ignorando a realidade.

Inicialmente conforme comprovam as cópias dos Acordos juntadas, todos os Planos de Participação nos Resultados da impugnante contam com o carimbo e a assinatura do representante sindical e foram devidamente depositados e registrados pela entidade Sindical. Os ofícios encaminhados à impugnante em 21/01/2005, 08/12/2005 e 03/05/2005 anexo, o Sindicato ratifica a informação de que recepcionou os acordos de PLR referentes aos anos de 2004 e 2005, demonstrando que os Planos não só foram registrados no referido órgão, como também que a entidade sindical registrou os Planos demonstrando assim a sua concordância com os mesmos.

Saliente que devido ao pequeno número de profissionais no Sindicato responsáveis pela participação em comissões de aprovação de Planos, Acordos, Banco de Horas, etc, é de praxe que o mesmo verifique os termos das negociações quando do depósito do PLR pela empresa. Portanto, o Sindicato sempre esteve ciente de todos os atos praticados até a consecução final dos referidos acordos (negociação, elaboração e aplicação).

Ademais, o art.2º, I, da lei nº 10.101/00 prescreve que a “comissão será escolhida pelas partes”, sendo integrada, “também” por um representante do sindicato, porém, o texto legal não invalida o acordo de PLR sem a sua presença, ou seja, a norma legal está facultando às partes a escolha da composição da comissão, o que torna secundária a presença do representante do sindicato. É evidente que os Acordos celebrados entre a empresa e seus empregados contaram com negociações prévias das metas e objetivos, nas quais houve a participação do Sindicato, conforme demonstram as Atas de Assembleia das Comissões de PLR desse período.

A fiscalização de forma formalista e absurda pretendeu se apegar às datas registradas pelo Sindicato como sendo do depósito dos Acordos de PLR com o intuito de desnaturar os PLR's, todavia tal fato não significa em absoluto que os empregados e a empresa não haviam estabelecido as metas ou que não houvesse prévio conhecimento delas. Por fim, a Comissão de empregados é soberana para negociar e aprovar os

programas de participação nos resultados e jamais aprovaria um plano se este representasse prejuízo ao empregados.

Afirma que estes programas não poderiam ter sido descaracterizados pela Fiscalização porque:( a) não houve o cometimento de fraude, nem qualquer alegação da Fiscalização nesse sentido; (b) não há na Lei n.º 10.101/00 qualquer requisito impedindo que o empregador e seus empregados assinem o instrumento de acordo sobre a PLR em determina data e depositem cópia do Acordo no Sindicato pouco após o início do período de avaliação; e (c) houve sim participação dos empregados, Comissão e do Sindicato na discussão das cláusulas e condições das PLR's.

Aduz que a PLR já foi firmada pela Constituição Federal como não integrante da remuneração para efeitos de incidência da contribuição previdenciária e que não existe na legislação (Lei 10.101/00) qualquer penalidade específica para o eventual descumprimento das formalidades ali estabelecidas. Faz menção a decisão do STJ no sentido de que a participação nos resultados paga anteriormente ao período de 1994 não teria natureza salarial, sendo que, nesse período, as participações eram pagas mediante acordos individuais entre empregadores e empregados. E informa que o STJ jamais exigiu cumprimento de formalidades para que a natureza jurídica do PLR fosse declarada não-salarial, seja antes ou depois da regulamentação legal do artigo 7º, XI, da Constituição Federal.

Por fim, no caso, o Sindicato foi contatado, recebeu e arquivou devidamente o plano PLR o que demonstra sua concordância com o mesmo. Se fosse constatada eventual irregularidade, o máximo que lhe poderia ser imputado seria uma multa pelo descumprimento da forma estabelecida em lei, mas jamais retirar a natureza jurídica do pagamento, fazendo com que sobre esse incidisse contribuições previdenciárias, em patente prejuízo das partes( empresa e empregados). Portanto, não há irregularidade no plano de PL da empresa, devendo-se anular esta autuação.

#### Da Existência De Regras Claras Para A Aferição Dos Valores

Ao contrário do que sustentou a fiscalização, em curtos parágrafos do seu relatório fiscal, os Acordos de Participação nos Resultados da impugnante apresentam claramente as metas e objetivos aplicáveis aos empregados. No Acordo de PLR 2004/2005 - Cláusula 3<sup>a</sup> - regras aplicáveis: avaliação de desempenho individual, avaliação de assiduidade e no Acordo de PLR 2003/2004- Cláusula 3<sup>a</sup> - regras aplicáveis: avaliação de desempenho individual.

Não pode a fiscalização interferir nos tipos de objetivos e critérios que a empresa negocia com seus empregados, como se coubesse ao INSS (atual RFB) definir qual seria um critério válido e qual seria um critério inválido para cálculo do PLR.

A empresa possui sim planilhas em que avalia os empregados e estipula o valor a ser pago a título de PLR de acordo com o atingimento das metas/objetivos. As diversas planilhas acostadas aos autos demonstram que a argumentação da fiscalização é falaciosa e que a PLR da empresa encontra-se nos termos da lei e apresenta total clareza aos empregados, restando assim demonstrada a nulidade desta Autuação.

Ressalta ainda que o nome atribuído a uma verba não altera a sua natureza jurídica como, no caso, a palavra "BÔNUS" constantes das planilhas de avaliação, sendo improcedente tal argumento utilizado pelo fisco, posto que, não obstante a utilização da palavra "bônus" nestas planilhas, a fiscalização deixou de mencionar os títulos constantes em todas as linhas do referido documento, que deixam claro tratar-se de uma avaliação de PLR.

#### Pagamento Da Participação Em Periodicidade Inferior A Um Semestre Civil, Para Apenas Um Funcionário

Quantos aos pagamentos da PLR ao Sr. Eli Pereira Lobato efetuados e Dezembro/2004, Março/2005 e Agosto/2005 não ocorreram em periodicidade inferior a um semestre civil, ou seja: Pagamento de Dez/2004 - ocorrido no semestre de julho/2004 a dezembro/2004; Pagamento de Mar/2005 - ocorrido no semestre de janeiro/2005 a junho/2005; e Pagamento de Ago/2005 - realizado no semestre de julho/2005 a

dezembro/2005, não violando assim a disposição literal do art. 3º, § 2º, da Lei n.º 10.101/2000, pois foram realizados em um semestre civil diferente e não foi efetuado o pagamento da PLR mais de duas vezes no mesmo ano civil.

Afirma ainda que se a contribuição previdenciária incide sobre valores constantes da folha de salário (art. 195 da Constituição Federal) e se a PLR de acordo com o disposto no art. 7º, inc. XI, da CF está desvinculada da remuneração, não há que se falar em incidência de contribuição previdenciária sobre PLR, ainda que não obedecido o critério da periodicidade, o que não ocorreu neste caso.

Ademais, a própria Lei 10.101/2000 no art. 3º, §4º, declara que o modo de pagamento não tem qualquer relevância na definição da natureza jurídica da PLR, mesmo que a impugnante houvesse pago a PLR em periodicidade diferente da preconizada nesta Lei, tal fato não teria o condão de transformar a PLR em parcela salarial. Transcreve julgado do CRPS.

Apenas *ad argumentandum*, em caso de manutenção da autuação, devem ser excluídas do débito as parcelas pagas dentro do período pretendido pela fiscalização, mantendo-se apenas a parcela que a fiscaliza não entendeu como “pagamento excedente”.

#### Do Valor Do Débito

Diante do exposto, impugna-se totalmente o valor do débito apresentado neste Auto, em especial, o valor da multa aplicada, pois a fiscalização confundiu multa de mora e multa de ofício, deixando de aplicar a legislação mais benéfica ao contribuinte em todo o período da autuação, pois não se pode comparar a multa de mora de 75% com multa decorrente de não informação em GFIP, que tem caráter meramente acessório.

A multa de mora de 75% somente pode ser comparada com a multa de mesma natureza que antes era prevista na Lei 8.212/91, que era de 24%. Como se sabe, as multas acima referidas, as quais são totalmente distintas uma da outra, estavam previstas ambas na Lei n.º 8.212/91, antes da edição da Lei n.º 11.941/2009.

A multa de mora por lançamento de ofício estava prevista no art. 35, da Lei n.º 8.212/91, sendo que o percentual de multa a ser aplicado neste caso - lançamento de ofício (lavratura de notificação fiscal de lançamento de débito - NF LD, atualmente denominada auto de infração) era de 24% (vinte e quatro por cento) conforme art. 35, II, a, da lei 8212/91. Com a edição da Lei n.º 11.941/2009, o referido artigo foi alterado, passando a ser aplicada a multa de mora no percentual de 75%, nos lançamentos de ofício, conforme art. 44 da Lei n.º 9.430/96.

Portanto, deve ser aplicada apenas a multa de 24% para todo o período, pois essa é a penalidade mais benéfica ao contribuinte, independentemente da multa por eventual obrigação acessória.

#### Da Exclusão Dos Co-Responsáveis

Afirma que a partir da publicação da Lei n.º 11.941/2009, os sócios administradores não são responsáveis pelo pagamento das contribuições previdenciárias, a não ser que tal inadimplência tenha ocorrido por ato pessoal de infração à lei ou excesso de poder, nos termos do art. 135 do CTN, que deverá ser devidamente demonstrado nos autos, o que não ocorreu no presente caso. Portanto, aplica-se a revogação do artigo 13 da Lei 8.620/93 para fatos pretéritos, com base no artigo 106 do Código Tributário Nacional. Transcreve julgados a respeito.

Com a revogação do artigo 13 da Lei n.º 8.620/93, a fiscalização só poderá incluir/manter co-responsável pessoa física se comprovar a prática de atos com excesso de poderes, infração à lei, contrato social e estatutos, fatos que não ocorreram, motivo pelo qual os diretores devem ser excluídos dos relatórios da presente autuação.

#### Conclusão

Por todo exposto, requer que seja acolhida a preliminar de decadência parcial do débito e, no mérito, que seja acolhida a presente defesa, julgando-se insubstancial a autuação lavrada.

Protesta pela produção de todas as provas admitidas em direito, prova documental, notadamente a exibição e juntada posterior de documentos, realização de perícia e tantas quantas forem às provas necessárias para a real apuração da verdade material.

E requer, por fim, que todas as notificações sejam expedidas também ao seu patrono: DEMAREST E ALMEIDA ADVOGADOS - Marcelo Pedroso Pereira – Rua Pedroso de Moraes, 1201 - São Paulo - SP - CEP 05419-001.

A DRJ julgou improcedente a impugnação apresentada pela Contribuinte, nos termos do susodito Acórdão nº 16-25.783 (p. 264), conforme ementa abaixo reproduzida:

Assunto: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/08/2004 a 30/09/2005

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. SALARIO DE CONTRIBUIÇÃO. PARCELAS INTEGRANTES. PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS OU RESULTADOS DA EMPRESA EM DESACORDO COM A LEGISLAÇÃO ESPECÍFICA.

Considera-se Salário-de-Contribuição, para o 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.

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

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. PRAZO DECADENCIAL. CINCO ANOS. TERMO A QUO. AUSÊNCIA DE RECOLHIMENTO ANTECIPADO SOBRE AS RUBRICAS LANÇADAS. ART. 173, INCISO I, DO CTN.

O Supremo Tribunal Federal, conforme entendimento sumulado, Súmula Vinculante de nº 8, no julgamento proferido em 12 de junho de 2008, reconheceu a constitucionalidade do art. 45 da Lei nº 08.212 de 1991. Não tendo havido pagamento antecipado sobre as rubricas lançadas pela fiscalização, há que se observar o disposto no art. 173, inciso Ido CTN.

#### RELATÓRIO DE VÍNCULOS

O Relatório de Vínculos não tem como escopo incluir os administradores da empresa no pólo passivo da obrigação tributária, mas sim listar todas as pessoas físicas e jurídicas representantes legais do sujeito passivo, indicando sua qualificação e período de atuação.

#### PEDIDO DE JUNTADA POSTERIOR DE PROVAS. PERICIA. INDEFERIMENTO.

O pedido de juntada de documentos e outras provas admitidas em direito após a impugnação deve ser indeferido quando não tenha sido demonstrada a impossibilidade de apresentação oportuna da prova documental por motivo de força maior, não se refira esta a fato ou direito superveniente, e nem se destine a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidos aos autos, e quando os elementos do processo forem antes para o convencimento do julgador.

O pedido de perícia deve ser motivado e acompanhado dos quesitos necessários para o exame da matéria, sob pena de seu indeferimento.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Cientificada da decisão de primeira instância em 29/11/2010 (p. 291), a Contribuinte, em 15/12/2010, apresentou o seu recurso voluntário (p. 293), esgrimindo suas razões de defesa nos seguintes pontos, em síntese:

(i) decadência parcial do débito levantado – diferenças de fatos geradores – aplicação do art. 150, § 4º, do CTN;

(ii) posição dos Tribunais Superiores sobre a natureza da Participação nos Lucros e Resultados;

(iii) das razões formais e específicas da fiscalização:

- da participação do sindicato e da data dos registros;

- da existência de regras claras para a aferição dos valores;

- pagamento da participação em periodicidade inferior a um semestre civil, para apenas um funcionário;

(iv) do valor do débito – aplicação da multa mais benéfica ao contribuinte; e

(v) exclusão dos co-responsáveis.

Sem contrarrazões.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Gregório Rechmann Junior, Relator.

O recurso voluntário é tempestivo e atende os demais requisitos de admissibilidade. Deve, portanto, ser conhecido.

Conforme exposto no relatório supra e nos termos do Relatório Fiscal (p. 32), trata-se o presente caso de Auto de Infração referente ao DEBCAD nº 37.232.808-3 (p. 2), com vistas a exigir débitos relativos às contribuições devidas à Seguridade Social, correspondentes à parte dos segurados empregados, no período de 01/2004 a 12/2005, tendo como fatos geradores o pagamento de PLR em desacordo com a Lei nº 10.101/00.

A Contribuinte, conforme igualmente exposto no relatório acima, reiterando os termos da impugnação apresentada, defende, em seu recurso voluntário, os seguintes pontos:

(i) decadência parcial do débito levantado – diferenças de fatos geradores – aplicação do art. 150, § 4º, do CTN;

(ii) posição dos Tribunais Superiores sobre a natureza da Participação nos Lucros e Resultados;

(iii) das razões formais e específicas da fiscalização:

- da participação do sindicato e da data dos registros;

- da existência de regras claras para a aferição dos valores;

- pagamento da participação em periodicidade inferior a um semestre civil, para apenas um funcionário;

(iv) do valor do débito – aplicação da multa mais benéfica ao contribuinte; e

(v) exclusão dos co-responsáveis.

No que tange especificamente à alegação de perda do direito de o Fisco constituir parcela do crédito tributário em face do transcurso do lustro decadencial, a DRJ, neste ponto, julgou improcedente a impugnação apresentada pelo sujeito passivo, concluindo que:

Observe-se que de acordo com o artigo 150, parágrafo 4º, o lançamento por homologação tem como pressuposto básico a apuração do fato gerador, e o pagamento da obrigação surgida com a ocorrência deste fato gerador, tendo a Fazenda Pública que se pronunciar em 5 anos a contar da sua ocorrência, ou do contrário, considerar homologado e extinto o crédito. Não ocorrendo os dois requisitos mencionados, a decadência será regida pelo artigo 173, inciso I.

Esse é o entendimento firmado no parecer PGFN/CAT n.º 1617/2008, aprovado pelo Ministro de Estado da Fazenda em 18/08/2008, que com fulcro no artigo 42 da Lei Complementar n.º 73/1993, vinculou todos os órgãos autônomos e entidades do Ministério da Fazenda. Este Parecer foi, inclusive, mencionado na impugnação.

De acordo com o Relatório Fiscal, constituem fatos geradores do presente AI os valores pagos aos segurados integrantes do corpo de Gerentes Técnicos e Administrativos, de Pessoal Técnico e Administrativo da empresa, a título de Participação nos Lucros ou Resultados, sem atenderem aos pressupostos previstos na Lei 10.101/00. Tais valores não integraram a base de cálculo dos recolhimentos efetuados pela empresa, nem foram declarados em GFIP.

Nessas condições, em que não houve a declaração nem a inclusão desses valores na base de cálculo considerada pela Autuada, não há que se falar em apuração da contribuição devida, nem em recolhimento antecipado, no tocante aos fatos geradores objeto desta autuação - PLR.

No presente caso, verificando ausência de apuração, ausência de declaração e ausência de recolhimento das contribuições devidas, a Fiscalização promoveu o lançamento de ofício, de acordo com o inciso V. do art. 149 do CTN, nos termos do artigo 142 e 173.1. do CTN e do artigo 37 da Lei n.º 8212/91.

Pois bem!

Como cediço, regra geral, o termo inicial para a contagem do prazo decadencial é aquele definido no inciso I, do art. 173 do CTN, nos seguintes termos:

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

Entretanto, nos tributos sujeitos a lançamento por homologação, havendo pagamento antecipado por parte do sujeito passivo, ainda que parcial, o prazo decadencial conta-se nos termos do §4º do art. 150 do CTN, que assim dispõe:

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, tomado 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.

Destarte, é primordial verificar a existência ou não de pagamento a fim de ser fixada qual das duas regras será utilizada para a determinação do termo inicial para a contagem do prazo decadencial.

Neste particular, registre-se pela sua importância que, nos termos do Enunciado de Súmula CARF n.º 99, *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.

Ou seja: ao contrário do entendimento perfilhado pelo órgão julgador de primeira instância, para a caracterização de pagamento antecipado, cumpre verificar se houve recolhimento, por parte do contribuinte, do tributo objeto da autuação, que, no caso dos presentes autos, corresponde à contribuição previdenciária referente à parte dos segurados empregados.

Sobre o tema, confira-se o excerto abaixo reproduzido do Acórdão nº 9202-008.667, de 17 de março de 2020, de relatoria da Conselheira Maria Helena Cotta Cardozo, *in verbis*:

Assim, nos casos em que há pagamento antecipado, o termo inicial é a data do fato gerador, na forma do § 4º, do art. 150, do CTN. Por outro lado, na hipótese de não haver antecipação do pagamento, o dies a quo é o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, conforme prevê o inciso I, do art. 173, do mesmo Código.

Destarte, o deslinde da questão passa necessariamente pela verificação da existência ou não de pagamento e, mais especificamente, que tipo de recolhimento poderia ser considerado. No presente caso, a autuação se referiu a valores relativos a Auxílio-Alimentação e Abono de Férias pagos aos segurados empregados, bem como incidentes nas remunerações pagas a trabalhadores autônomos e a título de pró-labore, de sorte que é aplicável a Súmula CARF nº 99:

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.

Nesse passo, foi efetuada diligência à Unidade de Origem, que por meio da Informação Fiscal de e-fls. 339 a 341 e do documento de e-fls. 345/346, confirmou a existência de pagamentos antecipados, relativos à NFLD em questão, nos períodos de 01/01/1999 a 31/12/2000:

3. Em consulta ao sistema de Arrecadação menu recolhimento, conta corrente da empresa, constatamos recolhimentos em todas competências no período 01/01/1999 a 31/12/2000, no código 2100 (empresas em geral), conforme documentação em anexo.

4. Após análise dos pagamentos efetuados em GPS, no período de 01/1999 a 12/2000, constatamos que parte dos recolhimentos se referem ao INSS e outra parte a outras entidades.

Assim, deve ser aplicado o art. 150, § 4º, do CTN. Como a ciência ao sujeito passivo foi levada a cabo em 07/12/2006 (fls. 108), constata-se que a única competência em litígio, de 12/2000, fora efetivamente fulminada pela decadência.

Diante do exposto, conheço do Recurso Especial interposto pela Contribuinte e, no mérito, dou-lhe provimento, declarando a decadência relativamente à competência de 12/2000.

Impõe-se verificar, portanto, se houve (ou não) pagamento antecipado do tributo objeto do presente lançamento, *mesmo que não tenha sido incluída, na base de cálculo deste recolhimento, parcela relativa a rubrica especificamente exigida no auto de infração*, para a determinação do termo inicial para a contagem do prazo decadencial.

Ocorre que, compulsando os autos, não localizamos o Relatório de Documentos Apresentados (RDA), nem o Relatório de Apropriação de Documentos Apresentados (RADA) e nem algum outro documento capaz de atestar se houve ou não antecipação de pagamento em relação às competências objeto da autuação.

No presente caso, tem-se que a Contribuinte tomou ciência do Auto de Infração em 17/12/2009, conforme se infere da assinatura constante no próprio auto (p. 2), pelo que o Fisco teria perdido o direito de constituir o crédito tributário até a competência 11/2004, inclusive, em face do transcurso do lustro decadencial, na hipótese de ser aplicada a regra prevista no art. 150, § 4º do CTN.

Desse modo, considerando que há a possibilidade de ter havido antecipação de pagamento (recolhimento) em relação às competências em questão, impõe-se a conversão do presente julgamento em diligência para que a **Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil (RFB) informe se houve algum recolhimento para essas competências (janeiro a novembro/2004) referente às contribuições previdenciárias parte dos segurados empregados, instruindo o processo com o respectivo comprovante (tela do sistema), no qual conste a data do recolhimento.**

**Também deverá ser instruído os autos com o RDA e com o RADA.**

Caso a RFB não localize recolhimento em sua base de dados, deverá ser intimado a Contribuinte para que apresente o competente comprovante, devendo a autoridade administrativa fiscal se manifestar acerca de eventual comprovante que venha ser apresentado pela Contribuinte.

Consolidar o resultado da diligência, de forma conclusiva, em Informação Fiscal que deverá ser científica ao Contribuinte para que, a seu critério, apresente manifestação no prazo de 30 (trinta) dias.

Após, retornar os autos para este Conselho para prosseguimento do julgamento do recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Gregório Rechmann Junior