



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	19515.720841/2019-83
ACÓRDÃO	2402-012.888 – 2ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	5 de novembro de 2024
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	BTG PACTUAL GESTORA DE RECURSOS LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/02/2015 a 31/12/2015

PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS E RESULTADOS. INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÃO.

Integra o salário-de-contribuição, o valor da participação nos lucros ou resultados da empresa, quando paga aos segurados empregados em desacordo com a legislação de regência

LIMITAÇÃO EM 20 SALÁRIOS-MÍNIMOS. INAPLICABILIDADE. RECURSO REPETITIVO TEMA 1079 DO STJ.

Conforme decidido pelo STJ na sistemática de recurso repetitivo no Tema 1079, a partir da entrada em vigor do art. 1º, I, do Decreto-Lei 2.318/1986, as contribuições destinadas a terceiros não submetidas ao teto de vinte salários-mínimos

LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA. INTERPRETAÇÃO LITERAL. OBRIGATORIEDADE. Interpreta-se literalmente a legislação tributária que disponha sobre suspensão ou exclusão do crédito tributário, outorga de isenção ou dispensa de cumprimento das obrigações tributárias acessórias.

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Período de apuração: 01/02/2015 a 31/12/2015

JUNTADA DE DOCUMENTOS. IMPUGNAÇÃO. MOMENTO OPORTUNO. JUNTADA POSTERIOR. SITUAÇÕES EXCEPCIONAIS. NECESSIDADE DE DEMONSTRAÇÃO.

A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior; refira-se a fato ou a direito superveniente; ou destine-se a

contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos. No caso em tela, a recorrente, em sede de argumentação na fase de impugnação, destacou o arquivamento do documento no órgão sindical, trazendo, neste momento, declaração que visa refutar a negativa do julgador de piso. Importa destacar que, a fim de buscar a garantia da verdade material o mesmo foi acolhido, sendo que, na análise de mérito não se mostra hábil a comprovar o reconhecimento pleiteado.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos,

Acordam os membros do colegiado, por voto de qualidade, negar provimento ao recurso voluntário interposto. Vencidos os conselheiros Gregório Rechmann Júnior, João Ricardo Fahrion Nüske e Luciana Vilardi Vieira de Souza Mifano, que deram-lhe provimento

Sala de Sessões, em 5 de novembro de 2024.

Assinado Digitalmente

Marcus Gaudenzi de Faria – Relator

Assinado Digitalmente

Francisco Ibiapino Luz – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Francisco Ibiapino Luz (Presidente), Marcus Gaudenzi de Faria (relator), Gregório Rechmann Junior, Rodrigo Duarte Firmino, Joao Ricardo Fahrion Nuske e Luciana Vilardi Vieira de Souza Mifano

RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário (p. 1656 a 1675) interposto em face da decisão da 7ª Turma da DRJ/04 consubstanciada no Acórdão nº 104-014.483 (p. 1639 a 1643), que julgou improcedente a impugnação apresentada pelo sujeito passivo em relação ao crédito tributário abaixo especificado

Do auto de Infração

O presente processo teve autuação lavrada em 16/10/2019 e levado à ciência do sujeito passivo em 18/10/2019 (AR fls. 1.215), composto pelos seguintes Autos-de-Infração (AI):

Auto de Infração destinado ao lançamento das contribuições previdenciárias devidas pela empresa, incidentes sobre as remunerações dos segurados empregados, inclusive alíquota SAT/RAT (artigo 22, I e II da Lei 8.212/91), no valor total de R\$ 14.337.449,05 (quatorze milhões, trezentos e trinta e sete mil, quatrocentos e quarenta e nove reais e cinco centavos), incluindo o valor principal, juros de mora e multa de ofício (fls. 1.158/1.164).

Auto de Infração destinado ao lançamento das contribuições a outras entidades e fundos – terceiros (Salário-Educação e INCRA) devidas pela empresa, incidentes sobre as remunerações dos segurados empregados, no valor total de R\$ 1.647.281,29 (um milhão, seiscentos e quarenta e sete mil, duzentos e oitenta e um reais e vinte e nove centavos), incluindo o valor principal, juros de mora e multa de ofício (fls. 1.166/1.172).

Conforme o Termo de Verificação e Constatação Fiscal (fls. 1.113/1.156), a atividade da atuada consiste na administração de carteiras de valores mobiliários no Brasil e no exterior, e a gestão de fundos de investimento, sobretudo Fundos de Investimento Imobiliários e Fundos de Investimento em Participações, bem como a participação, no Brasil ou no exterior, em outras sociedades ou fundos de investimento, como sócia, acionista ou quotista, e a administração de bens próprios (CNAE 66.30-4-00 – Atividades de administração de fundos por contrato ou comissão).

Após narrativa das intimações realizadas e dos elementos apresentados pela atuada durante o procedimento, informa a autoridade lançadora que constituem fatos geradores das contribuições lançadas:

os valores pagos aos segurados empregados a título de Participação nos Lucros e Resultados – PLR (seja com tal denominação, ou com nomenclatura diversa, como Programa de Participação nos Resultados - PPR), apurados na Escrituração Contábil Digital - ECD, na DIRF e nas planilhas fornecidas pela empresa, e que estão em desconformidade com a legislação de regência.

Cita o artigo 7º, XI da Constituição Federal, a alínea “j” do § 9º do artigo 28 da Lei 8.212/91, as disposições trazidas pela Lei 10.101/2000, dentre outros dispositivos legais, para concluir que **a PLR só é desvinculada da remuneração quando atendidos os requisitos estabelecidos na legislação.**

No presente caso, os pagamentos foram efetuados nas competências 02/2015 e 08/2015 (referentes ao **Acordo de Participação 2014**, que se encontra às fls. 118/128, datado de 04/09/2014, com vigência de 01/2014 a 12/2014) e na competência 11/2015 (referentes à **Convenção PLR 2015**, que se encontra às fls. 129/139, datada de 03/11/2015, com vigência de 09/2015 a 08/2016).

A fiscalização aponta as seguintes irregularidades:

- a) **instrumentos de negociação com vigência retroativa**: desatendendo o requisito legal de que a negociação deve ser prévia, para que possa servir de estímulo ao empenho dos trabalhadores.
- b) **ausência de regras claras e objetivas**: não há menção a meta alguma ou a qualquer critério relacionado à produtividade. Na Convenção PLR 2015 é previsto o pagamento em valor fixo, e a condição necessária para que o empregado faça jus à PLR resume-se ao atingimento de lucro.
- c) o programa remete a conceitos que carecem de clareza, como “índices de lucratividade”, “avaliação de desempenho individual”, “objetivos organizacionais”, formulando a fiscalização inúmeras indagações para demonstrar a falta de clareza.
- d) o programa é **unilateral**, discorrendo apenas a respeito dos interesses da empresa, não demonstrando ser fruto de uma negociação entre empresa e empregados, requisito de validade da PLR.
- e) a metodologia de avaliação é bem vaga, não permitindo o entendimento do empregado quanto à forma como será calculada sua PLR. Analisando casos específicos, a fiscalização aborda a falta de clareza e a disparidade nas avaliações realizadas.

A seguir, transcrevemos trechos do Termo de Verificação e Constatação Fiscal ilustrando as considerações tecidas pela fiscalização quanto à inexatidão das avaliações de desempenho:

Adriano Mantesso (Associate Partner - Gestor): Algumas de suas metas são: (i) Aumentar a performance de resultados (...) aplicando com eficiência os 4 pilares da gestão ativa; (ii) Ter uma comunicação eficaz com investidores; (iii) integração com as áreas (...), se envolvendo e auxiliando nas decisões dos produtos, gestão e investimentos. Observemos quão subjetivos são estes parâmetros: com eficiência, eficaz. Quem é o responsável pela definição daquilo que é ou não eficiência e eficácia? Como vamos medir estas atribuições? Além disso, temos envolver-se e auxiliar, temas igualmente nebulosos. Determinada pessoa poderá entender que envolver-se e auxiliar é simplesmente explicar como deve ser feito ou mesmo ajudar a fazer. Entretanto, outro tipo de pessoa poderá interpretar que os verbos envolver-se e auxiliar compreendem fazer pelo outro aquilo que o outro não consegue fazer sozinho. Afinal, em um ambiente empresarial, o serviço deve sair, não importa quem o faça. (fls. 1.142)

Passemos, agora, à avaliação de Daniella Cornedi Janini (Executive Director). Em sua autoavaliação mostra-se insatisfeita, pois não se sente reconhecida por seu trabalho (“Muito difícil de compreender eu ter tido pouca relevância no resultado e promoções do ano passado”). Seu gestor (Allan Hadid) vê o trabalho de Daniella como excelente e com espaço para crescimento, tendo sido o destaque da área naquele ano e, por isso, tendo

merecido uma promoção. Na avaliação 360º ela é descrita como não ansiosa por um dos avaliadores. Não ansiosa é uma qualificação muito ampla. Poderá haver controvérsias, já que alguém pode achar que uma pessoa que faz tudo bem devagar é não ansiosa. Outro pode interpretar que este comportamento é lento. Se o avaliador é alguém extremamente paciente, poderá considerar que pessoas rápidas são ansiosas. Então, perguntamos: qual a definição de ansiedade, como mensurar essa característica? Foram consultados compêndios técnicos para avaliar-se a ansiedade de alguém? (fls. 1.142)

Quem não conhece o Sr. Marcelo Mifano não chegará à conclusão alguma sobre sua capacidade, competência, liderança e outros quesitos. As opiniões são as mais diversas possíveis. E a razão disto é exatamente esta: não passam de opiniões, não obedecem a critérios mensuráveis. São pareceres, pontos de vista apenas. Isto nos mostra que os empregados foram avaliados obedecendo-se a critérios subjetivos, de um ser humano para outro ser humano, todos carregando suas facetas de personalidade, princípios e valores, que, obviamente, permearão as avaliações que fizerem (fls. 1.143).

- f) **ausência de negociação:** a fiscalização discorre a respeito de como as metas são estabelecidas pela empresa de maneira unilateral, sem a participação dos empregados, inclusive, não se comprovando o arquivamento dos instrumentos na entidade sindical.
- g) prosseguindo, a fiscalização conclui que nos moldes estabelecidos, **substitui pagamento de salário**, incorrendo na situação prevista no artigo 3o da Lei 10.101/2000.
- h) ressalta que em diversos casos, o valor da PLR representou dezenas de vezes o valor pago a título de salário, conforme quadro de fls. 1.148 (adiante), concluindo que referidos trabalhadores não prestaram serviços à autuada por conta de seu salário “oficial”.
- i) não restou esclarecido como se formou a **comissão de empregados**, sendo informado apenas que se trata de adesão voluntária dos participantes. Também não foi demonstrada que tal comissão teve acesso às discussões acerca do tema.

Portanto, entenda a autoridade lançadora, a PLR, nos moldes estabelecidos, representa verdadeiro instrumento de premiação, gratificação ou bonificação, de natureza salarial, integrando a remuneração dos segurados empregados beneficiários.

Decorre de tal conclusão o lançamento das contribuições incidentes sobre os valores de natureza remuneratória aos segurados empregados.

Da impugnação da autuada

A autuada interpôs impugnação tempestiva às fls. 1.221/1.252, na qual, em síntese, alega: que o **Plano PLR 2014** reflete os exatos termos dos anos anteriores (2012 e 2013), que

também foram considerados irregulares pelas fiscalizações, tendo o CARF reconhecido sua regularidade.

- a) A PLR resultou de prévia negociação com a participação de comissão formada por representante do sindicato da categoria e também por empregados, com o devido arquivamento junto ao sindicato efetivado em 04/09/2014.
- b) Regras claras e objetivas foram estabelecidas após prévias discussões. A autuada apresenta, ilustrativamente, alguns relatórios de avaliações dos empregados.
- c) Os pagamentos a título de PLR gozam de imunidade e, como tal, não devem observância aos rigores interpretativos previstos nos artigos 111, II e 176 do CTN.
- d) Discorre em relação ao Plano PLR 2014, afirmando que as regras ali entabuladas são claras e objetivas, estabelecidas no início do período com a participação dos empregados.
- e) As metas não estavam exaustivamente previstas no Plano PLR 2014, mas foram definidas por sistema próprio da empresa, o que não representa irregularidade e atende à necessidade de metas específicas para cada empregado.
- f) A legislação não impede que os mecanismos para aferição do cumprimento de metas sejam tratados em documentos apartados. - Meros formalismos não podem ser sobrepostos à verdade dos fatos.
- g) Carece de base legal a comprovação da participação dos empregados nas deliberações das quais resultou o programa de PLR, estando o acordo assinado por todas as partes e devidamente arquivado na entidade sindical.
- h) Com relação à **Convenção 2015**, afirma que as irregularidades apontadas pela fiscalização representam meras formalidades.
- i) A lei não impõe arbitrariamente uma forma de negociação, incentivando a negociação e o consenso.
- j) Embora a Convenção 2015 tenha sido **assinada durante o período de aferição dos resultados, alega que os empregados tinham pleno conhecimento das metas pactuadas, não havendo prejuízo aos trabalhadores, sobretudo por ter referido programa seguido as regras dos anos anteriores**. Discorre a respeito do entendimento administrativo e judicial que flexibiliza aos dispositivos

legais, admitindo que o programa seja assinado já no transcurso do período de aferição dos resultados.

l) O estabelecimento de **valores fixos** também não representa irregularidade, pois os mesmos estavam atrelados ao atingimento de metas globais da empresa, existindo também nesse contexto, o componente do incentivo ao incremento dos resultados.

m) Alega ainda que não foi observada a limitação legal estabelecida no parágrafo único do artigo 4º da Lei 6.950/81 para a base de cálculo das **contribuições destinadas a terceiros**.

Ao final, pugna pela improcedência das autuações; subsidiariamente, o reconhecimento do teto de 20 (vinte) salários-mínimos para a base de cálculo das contribuições destinadas a terceiros¹; o sobrestamento da Representação Fiscal para Fins Penais e a juntada posterior de documentos.

Do acórdão recorrido

No acórdão objeto do recurso voluntário, cuja ementa transcrevemos a seguir, o relator reconhece a tempestividade do recurso, e, dada a inexistência de questionamentos preliminares, no mérito, mantendo inalterado o lançamento tributário:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/02/2015 a 30/11/2015

JUNTADA DE DOCUMENTOS. IMPUGNAÇÃO. MOMENTO OPORTUNO. JUNTADA POSTERIOR. SITUAÇÕES EXCEPCIONAIS. NECESSIDADE DE DEMONSTRAÇÃO.

A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior; refira-se a fato ou a direito superveniente; ou destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos.

Ocorrendo uma das situações excepcionais previstas na legislação, a juntada de documentos após a impugnação deverá ser requerida à autoridade julgadora, mediante petição em que se demonstre, com fundamentos, a ocorrência da situação excepcional ocorrida.

¹ A autuada alega que, para as contribuições destinadas a outras entidades e fundos (Terceiros), deve ser observado o limite máximo previsto no artigo 4º da Lei nº 6.950/81 (20 vezes o maior salário-mínimo), argumentando que tal dispositivo continuaria válido em relação a essas contribuições, pelo fato do artigo 3º do Decreto-lei nº 2.318/86 tê-lo afastado apenas para efeito de cálculo das contribuições previdenciárias da empresa.

PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS E RESULTADOS. INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÃO.

Integra o salário-de-contribuição, o valor da participação nos lucros ou resultados da empresa, quando paga aos segurados empregados em desacordo com a legislação.

CONTRIBUIÇÕES PARA TERCEIROS. AUSÊNCIA DE LIMITE DA BASE DE CÁLCULO.

O artigo 4º da Lei nº 6.950/81, que estabelecia limite para a base de cálculo das contribuições destinadas a outras entidades e fundos (terceiros), foi integralmente revogado pelo artigo 3º do Decreto-Lei 2.318/86.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Das conclusões do acórdão recorrido

Importa destacar que a DRJ acolheu parcialmente os argumentos trazidos em sede de impugnação, notadamente quanto à definição de regras claras e objetivas e no que tange ao pagamento em valor fixo referentes à “Antecipação da Participação nos Lucros ou Resultados – PLR” (Cláusula 2a) - por si só, tal conformação do valor a ser pago não representaria irregularidade

Destaca ainda o voto condutor que restou demonstrada a participação das entidades sindicais, inclusive porque os dois instrumentos analisados são frutos de sua participação direta. Tanto o Acordo 2014 quanto à Convenção 2015 encontram-se devidamente assinados pelos representantes das entidades sindicais, não havendo qualquer indicativo de vício quanto a este requisito.

Exigir a demonstração dos termos em que se desenvolveram as negociações, de fato, conforme alegou a autuada, excede os requisitos legais. Assim, não resta caracterizado o suposto vício decorrente da não apresentação das atas de registro das reuniões nas quais se deram as negociações dos termos do programa de PLR.

Deste modo, restaram preservadas as seguintes teses, que condicionaram a decisão ora recorrida, resultando na manutenção dos valores :

(a) os instrumentos que formalizaram a PLR não foram elaborados/assinados previamente em relação ao período de apuração dos lucros e resultados, condição necessária para que o programa pudesse atender ao requisito legal de “incentivo à produtividade” (artigo 1º da Lei 10.101/2000);

(b) falta de arquivamento junto à entidade sindical dos trabalhadores, do Acordo 2014 (artigo 2º, § 2º da Lei nº 10.101/2000).

c) Contribuição para Terceiros – teto previsto no artigo 4º da Lei 6.950/81:

Do Recurso Voluntário

Inconformada a recorrente apresenta, em 27/02/2020 recurso voluntário onde, após discorrer sobre o processo, traz, após breve arrazoado sobre a estrutura e o incentivo do legislador constitucional ao PLR como instrumento de convergência entre capital e trabalho, passa a enfrentar os dois apontamentos que determinaram a decisão ora recorrida:

No que tange à data de assinatura, em resumo destaca a motivação da decisão recorrida traz a seguinte argumentação,

Segundo os fundamentos adotados pelo v. Acórdão recorrido, a assinatura e arquivamento do plano de PLR na entidade sindical após o início período de apuração dos resultados significaria infração no artigo 2º da Lei no 10.101/2000. Ademais, a assinatura após o início da apuração supostamente iniba o empregado do conhecimento das regras e metas a serem cumpridas, bem como desestimula o empregado a aumentar a sua produtividade, a qual seria o objetivo precípuo da instituição de um plano de PLR.

Nas palavras da r. decisão, "não se concebe que um instrumento formalizado em setembro de 2014 possa ter incentivado a produtividade dos empregados desde janeiro daquele ano. Conceitualmente, o verbo "Incentivar" reporta à ideia de despertar o ânimo, o interesse, o brio, o empenho; efeitos que não podem alcançar tempo passado, mas apenas as ações futuras."

Contudo, destaca-se, desde já, que a suposto descumprimento do requisito apontado pelo v. Acórdão recorrida é insuficiente para descaracterizar do plano de PLR e, por conseguinte, autorizar a cobrança das Contribuições Previdenciárias sobre os valores distribuídos, tendo em vista se referir a mera formalidade,

Assim, embora os planos de PLR tenham sido assinados durante o período de aferição dos resultados (posteriormente ao início do ano civil), os empregados da Recorrente tinham amplo conhecimento das metas pactuadas

Note-se que, embora a efetiva assinatura e arquivamento do Instrumento tenha se dado em 4.9.2014 (por questões burocráticas do próprio sindicato), os empregados tinham prévio conhecimento das metas que precisavam ser cumpridas desde o início do período, conforme anexo Informativo enviado pela recorrente aos seus empregados em 4.2.2014 (doc. nº

6 acima) e comunicado disponibilizado no sistema de Recorrente no início do correspondentes ano civil (doc. nº 7 acima).

Destaca-se, inclusive, que os empregados eram sujeitos a uma "revisão Intermediária" das metas estabelecidas no início do ano civil (doc, no 8 acima), para que pudessem acompanhar de forma transparente o desenvolvimento e cumprimento de suas metas até o final do período de referência.

Assim, em que pese o fato de o Plano PLR 2014 ter sido assinado em setembro de 2014 (quando foi arquivado na entidade sindical), após o início do período a que se referem os lucros e resultados, é inegável que os empregados da Recorrente tinham amplo conhecimento das metas pactuadas e clara percepção de seu cumprimento ao longo do período a que os resultados se referem. **(vide documento 6 da impugnação)**

Dessa forma, o fato de a efetiva assinatura dos Planos de PLR terem ocorrido posteriormente ao período de aferição dos resultados (o que, repita-se, ocorreu por questões burocráticas inerentes ao próprio sindicato dos empregados) em nada prejudica o direito subjetivo dos empregados de conhecer e cumprir suas metas para fazerem jus ao recebimento da parcela de PRL que lhes cabe.

Neste sentido, cita um arrazoado de acórdãos que demonstram, para casos em que os planos e indicadores repetem os anteriores, a não assinatura prévia não estaria a prejudicar os interesses dos aferidos (empregados).

Argumenta ainda que, inda que isso não fosse suficiente, , deve-se considerar o fato de que existe uma relativização das formalidades que revestem o PLR em recentes decisões judiciais, nas quais se tem consolidado o posicionamento de que o plano deve ser considerado válido especialmente diante do atingimento de suas finalidades. Assim, observado o princípio da legalidade, a Recorrente reitera que foram cumpridas todas as exigências da Lei no 10.101/2000, **razão pela qual meras irregularidades formais (ainda que existissem, o que não é o caso) não são suficientes para desconsiderar seus Planos de PLR**. Ademais, no direito previdenciário, assim como no direito do trabalho, deve prevalecer o princípio da realidade, onde meros formalismos não se sobrepõem à verdade dos fatos.

Do arquivamento do instrumento na entidade Sindical:

No entender do Acórdão recorrido, "o arquivamento representa garantia adicional em relação à participação sindical nas negociações, pois facilita o acesso aos instrumentos formalizados a todos interessados, inclusive trabalhadores, órgãos fiscalizadores e até mesmo aos futuros representantes sindicais, na hipótese de haver sucessão na direção da entidade". Assim, quanto

a este requisito (arquivamento junto à entidade sindical), o Acordo 2014 descumpriu o que estabelece a legislação".

Ocorre que o entendimento do v. Acórdão não corresponde à realidade dos fatos. Isso porque o instrumento do Plano PLR 2014 foi devidamente arquivado na sede do Sindicato dos Trabalhadores no Mercado de Capitais do Estado de São Paulo na data de 4.9.2014, nos termos da Lei no 10.101, de 19.12.2000 ("Lei 10.101/00"), conforme comprova a anexa declaração assinada pelo referido sindicato, que confirma que uma via do Plano PLR 2014 foi devidamente arquivada em sua sede (doc. no 5).

Nesse sentido, é inquestionável o fato de que o instrumento do Plano PLR 2014 foi efetivamente arquivado pela Recorrente perante a entidade sindical de representação de seus empregados, de modo que a decisão proferida pela I. DRJ se embasou em uma premissa equivocada e evidentemente desarrazoada.

Ademais, é importante destacar, desde já, que qualquer limitação à comprovação do arquivamento do Plano PLR 2014 junto à entidade sindical nessa fase processual significaria uma clara restrição ao direito à ampla defesa do contribuinte, e a criação de uma metodologia processual destinada a inviabilizar a correta aplicação das regras de PLR.

É por essa razão que, no processo administrativo, deve ser observado o princípio da verdade material, para que não prevaleçam autuações fiscais ilegais, decorrentes da análise equivocada dos fatos. Não se trata de admitir a criação de novos argumentos jurídicos no curso do processo administrativo, mas de admitir a constatação da realidade fática no curso do processo administrativo, para que não se mantenha um lançamento baseado em critérios ilegais.

Destarte, pugna pelo acatamento do documento juntado em sede de recurso.

Limitação da base de cálculo das Contribuições de Terceiros Lei no 6.950/1981

Ainda que se admita, apenas por argumentar, a descaracterização dos pagamentos realizados pela Recorrente a seus empregados e a incidência das Contribuições sobre tais valores, a Recorrente destaca que comprovou cabalmente em sua Impugnação que a legislação atualmente em vigor impõe um limite máximo para a base de cálculo das Contribuições de Terceiros.

Nesse sentido, a Lei 6.950/81 impôs expressamente um limite máximo da base de cálculo das contribuições previdenciárias, equivalente a 20

vezes o valor do salário-mínimo em vigor no país. Adicionalmente, o parágrafo único do artigo 4º determinou que tal limite seria aplicável também às contribuições destinadas às Terceiras Entidades. Confira-se:

"Art. 4º - O limite máximo do salário-de-contribuição, previsto no art. 5º da Lei no 6.332, de 18 de maio de 1976, é fixado em valor correspondente a 20 (vinte) vezes o maior salário-mínimo vigente no País.

Parágrafo único - O limite a que se refere o presente artigo aplica-se às contribuições parafiscais arrecadadas por conta de terceiros."

Em relação a esse ponto específico, a 1. DRJ adotou o entendimento de que "o artigo 4o da Lei nº 6.950/81, que estabelecia limite para a base de cálculo das contribuições destinadas a outras entidades e fundos (terceiros), foi integralmente revogado pelo artigo 3o do Decreto-Lei 2.318/86", motivo pelo qual a referida limitação não seria aplicável ao presente caso.

No entanto, é importante notar que o Decreto-Lei no 2.318, de 30.12.1986 ("Decreto-Lei 2.318/86"), por meio do seu artigo 3o, afastou a aplicação desse limitador apenas às contribuições previdenciárias da empresa, mas manteve sua aplicabilidade às Contribuições de Terceiros, conforme previsto no Parágrafo Único do artigo 4o da Lei 6.950/81:

"Art. 3º Para efeito do cálculo da contribuição da empresa para a previdência social, o salário de contribuição não está sujeito ao limite de vinte vezes o salário-mínimo, imposto pelo art. 4o da Lei no 6.950, de 4 de novembro de 1981."

Portanto, o limite da base de cálculo equivalente a 20 vezes o valor do salário-mínimo foi revogado tão somente para a Contribuição Previdenciária patronal, permanecendo vigente a disposição que impõe tal limite para as "contribuições parafiscais arrecadadas por conta de terceiros".

Sem manifestação da Fazenda Nacional

É o relatório

VOTO

Conselheiro Marcus Gaudenzi de Faria, relator:

O recurso voluntário apresentado é tempestivo, atendendo aos demais requisitos de admissibilidade, de sorte que deve ser conhecido. Inexistindo questões de ordem pública, passa-se de imediato à análise do mérito, enfrentando os três itens remanescentes do acórdão recorrido:

Instrumentos que formalizaram a PLR não foram elaborados/assinados previamente em relação ao período de apuração dos lucros e resultados, condição necessária para que o programa pudesse atender ao requisito legal de “incentivo à produtividade” (artigo 1º da Lei 10.101/2000)

Alega a recorrente que o referido PLR, mesmo assinado extemporaneamente, seria de conhecimento dos empregados, trazendo como elementos instrumentos de comunicação interna, com o intuito de suprir o que entende ser uma falha de aspecto formal, que alega ser de responsabilidade da entidade sindical.

Neste aspecto, revisitando o auto de infração, observo que existe aderência entre a ferramenta de análise utilizada e o termo acordado.

Entretanto, o TVF traz o seguinte apontamento, que considero essencial transcrever, para melhor embasamento:

PLR 2014

O Acordo de Participação 2014 (fls. 118/128), datado de 04/09/2014, tem vigência de 01/01/2014 a 31/12/2014 (Cláusula Décima Sexta), e estabelece que o valor devido será pago até 01/03/2015 (Cláusula Sexta). Caso o valor devido supere R\$ 400.000,00, prevê, ainda, que 50% da parcela excedente desse valor será paga em 15/08/2015 (Cláusula “4.3” do Anexo II).

PLR 2015

Observamos a vigência retroativa do Instrumento de Negociação, já que sua assinatura e seu pagamento ocorreram simultaneamente (Nov/2015), não havendo tempo de os empregados tomarem conhecimento das metas a serem atingidas. .

Partindo-se do princípio que o pagamento de PLR aos empregados de uma Empresa tem como premissa a motivação de seus colaboradores, é imprescindível que estes colaboradores tenham conhecimento prévio de quanto o seu esforço poderá lhes trazer de retorno, isto é, quanto deverão se empenhar em suas atividades para que façam jus ao recebimento da PLR.

Verificamos que a CCT PLR 2015 foi assinada faltando praticamente dois meses para o término do período base (2015). Ou seja, os empregados, que teriam que cumprir determinada meta durante todo o ano de 2015, só ficaram sabendo qual era esta meta dois meses antes de findo o prazo para cumpri-la

Neste sentido, adoto como razão de decidir o voto vencedor do recente Acórdão 2402-012.708 , redigido pelo Conselheiro Francisco Ibiapino Luz, cujo entendimento tenho acompanhado neste colegiado:

Participação nos Lucros e Resultados - PLR

Consoante se verá na sequência, a PLR atribuída pela empresa aos seus empregados, pretendendo incrementar integração entre trabalho e ganho de produtividade, não compõe a base de cálculo das contribuições previdenciárias, **exceto** quando reportado estímulo se processar **fora** dos estritos ditames legalmente previstos. Assim entendido, a participação dos trabalhadores nos lucros ou resultados das empresas traduz direito social de matriz constitucional, eis que inserto no inciso XI do art. 7º do Capítulo II - Dos Direitos Sociais - da Constituição Federal de 1988 (CF, de 1988), *verbis*:

CAPÍTULO II - DOS DIREITOS SOCIAIS

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

[...]

*XI – participação nos lucros, ou resultados, **desvinculada da remuneração**, e, excepcionalmente, participação na gestão da empresa, **conforme definido em lei**; (destaquei)*

Como se vê, trata-se de imunidade condicionada, assim reputada por conta de sua eficácia limitada, que carece da citada regulação infraconstitucional para produzir os efeitos jurídicos esperados pelo legislador constituinte. Afinal, ditas benesses encontram-se desvinculadas do salário-de-contribuição, tão somente se referida concessão atender as exigências legalmente estabelecidas. Cuida-se de entendimento perfilhado à decisão do STF no julgamento do RE nº 569.441/RS, tomada por repercussão geral, cujo “Tema” e a correspondente “Ementa” assim estão redigidos:

Tema 344:

Incidência de contribuição previdenciária sobre a participação nos lucros da empresa.

Ementa:

EMENTA: CONSTITUCIONAL E PREVIDENCIÁRIO. PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS. NATUREZA JURÍDICA PARA FINS TRIBUTÁRIOS. EFICÁCIA LIMITADA DO ART. 7º, XI, DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL. INCIDÊNCIA DA CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA SOBRE ESSA ESPÉCIE DE GANHO ATÉ A REGULAMENTAÇÃO DA NORMA CONSTITUCIONAL.

1. **Segundo afirmado por precedentes de ambas as Turmas desse Supremo Tribunal Federal, a eficácia do preceito veiculado pelo art. 7º, XI, da CF – inclusive no que se refere à natureza jurídica dos valores pagos a trabalhadores sob a forma de participação nos lucros para fins tributários depende de regulamentação.** (destaquei)

2. Na medida em que a disciplina do direito à participação nos lucros somente se operou com a edição da Medida Provisória 794/94 e que o fato gerador em causa concretizou-se antes da vigência desse ato normativo, deve incidir, sobre os valores em questão, a respectiva contribuição previdenciária.

3. Recurso extraordinário a que se dá provimento.

(STF - RG RE: 569441 RS - RIO GRANDE DO SUL, Relator: Min. DIAS TÓFFOLI, Data de Julgamento: 09/12/2010, Data de Publicação: Dje - 057 28-03-2011)

Em sintonia com a CF, de 1988, a Lei nº 8.212, de 1991, art. 28, inciso I, define salário-de-contribuição como sendo a totalidade dos rendimentos auferidos a qualquer título pelo segurado, destinados a retribuir o trabalho, aí se incluindo os ganhos habituais sob a forma de utilidades. Contudo, mediante **interpretação autêntica** do transcrito comando constitucional, o § 9º, alínea “j”, do mesmo artigo da reportada Lei previdenciária, afastou a incidência tributária da PLR concedida aos empregados, desde que os requisitos estabelecidos na **lei específica** reguladora do preceito constitucional supratranscrito sejam obedecidos. Confira-se:

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

I - para o empregado e trabalhador avulso: a remuneração auferida em uma ou mais empresas, assim entendida a totalidade dos rendimentos pagos, devidos ou creditados a qualquer título, durante o mês, destinados a retribuir o trabalho, qualquer que seja a sua forma, inclusive as gorjetas, os ganhos habituais sob a forma de utilidades e os adiantamentos decorrentes de reajuste salarial, quer pelos serviços efetivamente prestados, quer pelo tempo à disposição do empregador ou tomador de serviços nos termos da lei ou do contrato ou, ainda, de convenção ou acordo coletivo de trabalho ou sentença normativa; (Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97)

[...]

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

[...]

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

Com efeito, o Decreto nº 3.048, de 6 de maio de 1999, art. 214, inciso I, §§ 9º, inciso X, e 10, replica o que está posto no transcrito art. 28, § 9º, alínea “j”, da Lei nº 8.212, de 1991, acrescentando, expressamente, que a PLR concedida em desacordo com a Lei nº 10.101, de 2000, sujeita-se à incidência previdenciária, nestes termos:

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

I - para o empregado e o trabalhador avulso: a remuneração auferida em uma ou mais empresas [...]

[...]

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

[...]

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

[...]

§ 10. As parcelas referidas no parágrafo anterior, quando pagas ou creditadas em desacordo com a legislação pertinente, **integram o salário-de-contribuição** para todos os fins e efeitos, sem prejuízo da aplicação das cominações legais cabíveis. (destaquei)

A regulação manifestada na transcrição precedente deu-se com a edição da Medida Provisória nº 794, de 29/12/94, reeditada e renumerada sucessivas vezes, com inexpressiva alteração textual, culminando na Lei nº 10.101, de 19/12/2000, da qual transcrevemos os seguintes excertos:

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

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

I - comissão paritária escolhida pelas partes, integrada, também, por um representante indicado pelo sindicato da respectiva categoria
II - convenção ou acordo coletivo.

§ 1º Dos instrumentos decorrentes da negociação **deverão constar regras claras e objetivas** quanto à fixação dos direitos substantivos da participação e das regras adjetivas, inclusive mecanismos de aferição das informações pertinentes ao cumprimento do acordado, periodicidade da distribuição, período de vigência e prazos para revisão do acordo, podendo ser considerados, entre outros, os seguintes critérios e condições:

- I - índices de produtividade, qualidade ou lucratividade da empresa;
- II - programas de metas, resultados e prazos, pactuados previamente.

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

[...]

Art. 3º A participação de que trata o art. 2º não substitui ou complementa a remuneração devida a qualquer empregado, nem constitui base de incidência de qualquer encargo trabalhista, não se lhe aplicando o princípio da habitualidade.

[...]

§ 2º **É vedado o pagamento de qualquer antecipação ou distribuição de valores a título de participação nos lucros ou resultados da empresa em periodicidade inferior a um semestre civil, ou mais de duas vezes no mesmo ano civil.** (destaquei)

Cotejando supracitadas normas, infere-se que o legislador dispensou tratamento diferenciado às empresas que implementem sistema de remuneração dos seus empregados baseado no incremento de produtividade. Assim, **quando atendidos os preceitos legais**, a estes trabalhadores, desvinculada da remuneração, será destinada parcela dos ganhos econômicos resultantes da produtividade decorrente

do respectivo trabalho. Logo, não se trata de mera gratificação franqueada deliberadamente pelo empregador, já que terá natureza jurídica de rendimento tributável quando distribuída em desacordo com os requisitos formais e materiais que suportam dita desoneração fiscal.

Por pertinente, tratando-se de não incidência prevista em ato legal (Lei nº 8.212, de 1991, art. 28, § 9º, alínea “j”) e admitindo-se a **tributação como regra** no exercício da competência tributária, torna-se plausível dita Lei reguladora ser interpretada literalmente, por **traduzir exceção ao** ordenamento jurídico. Portanto, nos termos do art. 111 do CTN, o entendimento quanto ao fiel cumprimento dos transcritos aspectos formais e materiais deve ser **restritivo ao literalmente nela previsto**. Confira-se:

Art. 111. Interpreta-se literalmente a legislação tributária que disponha sobre:

[...]

II - outorga de isenção;

Nesse pressuposto, vale discorrer acerca da abrangência do programa (beneficiários atingidos) e do momento de consolidação do respectivo ajuste (data de assinatura do instrumento), pois traduzem contextos relevantes para a exata compreensão do mandamento legal ora apreciado.

Abrangência do programa

O eixo conceitual presente no comando constitucional “são direito dos trabalhadores [...] participar nos lucros ou resultados” (CF, 1988, art. 7º, inciso XI), quando clareado pelas expressões reguladoras “integração entre o **capital** e o **trabalho** e como incentivo à **produtividade**” (Lei nº 10.101, de 2000, art. 1º), bem como “será objeto de negociação entre a **empresa** e **seus empregados**” (Lei nº 10.101, de 2000, art. 2º), por si só, já afasta a suposta hipótese da citada participação poder **não ser extensível** à totalidade dos empregados. Afinal, trata-se de texto claro, direto e em contexto único, como tal, no meu entender, dificultando entendimento diverso.

Com efeito, o Constituinte remeteu a regulação da matéria para a lei, o Ato legal previdenciário exclui referida verba do salário-de-contribuição “quando paga ou creditada de acordo com lei específica” e esta, por sua vez, é precisa em **não ressalvar** que discutido benefício poderá se destinar **apenas** a parcela dos empregados. Logo, diante da clareza e unidade semântica indisfarçável presente no revelado Dispositivo específico, prosperar entendimento divergente, implicaria aceitação de contradição dentro da própria norma; o que não existe, pois a expressão legal “**empresa e seus empregados**” não pode referir-se **somente** a parcela destes, se a Lei assim não reservou.

Ademais, também não se imagina razoável o legislador ter possibilitado discriminação dentro do grupo de empregados mediante suposta integração do capital e trabalho como incentivo à produtividade franqueada unicamente para alguns privilegiados, quando o comando da Constituição refere-se a “direito dos trabalhadores”, e não de apenas parte destes.

Momento do ajuste

Releva registrar que dito ajuste “empregador x empregado” há de ser materializado em instrumento próprio antes de iniciado o período aquisitivo do respectivo direito, assim também traduzido como período avaliativo. Afinal, não se apresenta razoável a pretensão que supostamente busque incrementar a produtividade por meio da integração entre o **capital** e o **trabalho**, quando o empregado não tem prévio conhecimento da contrapartida que terá de despender, de como se dará a aferição da referida exigência, bem como do respectivo reflexo financeiro dela decorrente.

De outro modo, o acordo firmado após o início do período avaliativo esvazia toda premissa eleita pelo comando legal, eis que, até mesmo por impossibilidade lógica, supostamente buscaria projetar futura produtividade tocante a trabalho já realizado, sob o qual não mais cabe se falar em aferição.

Corroborando o acima posto, vale salientar que os direitos e deveres ajustados entre empregador e empregados mediante convenções e acordos coletivos têm vigência somente no terceiro dia após o respectivo depósito no Ministério do Trabalho, que se processará em até 8 dias contados da data em que foram assinados. É o mandamento prescrito nos arts. 613, inciso VIII; 614, § 1º e 615, § 2º, do Decreto-Lei nº 5.452, de 1º de maio de 1943 (CLT), nestes termos:

Art. 613 - As Convenções e os Acordos deverão conter obrigatoriamente: (Redação dada pelo Decreto-lei nº 229, de 28.2.1967)

[...]

VII - Direitos e deveres dos empregados e empresas; (Incluído pelo Decreto-lei nº 229, de 28.2.1967)

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)

[...]

Art. 615 – [...]

§ 2º As modificações introduzidos em Convenção ou Acordo, por força de revisão ou de revogação parcial de suas cláusulas passarão a vigorar 3 (três) dias após a realização de depósito previsto no § 1º. (Incluído pelo Decreto-lei nº 229, de 28.2.1967)

Nestes termos, considerando que a definição deve abranger o todo definido e tão somente ele, como correlacionar PRL paga à revelia da Lei integrativa com rendimento isento, se o já transcrito art. 3º do próprio Ato legal não admite que ela substitua ou complemente a remuneração devida. Desse modo, os pagamentos realizados pela empresa a seus empregados tão somente terão natureza jurídica de PLR desvinculada da respectiva remuneração - sem incidência das contribuições

sociais previdenciárias e daquelas destinadas a terceiros, entidades e fundos -, quando se processarem com **atendimento cumulativo** dos seguintes requisitos:

1. resultar de prévia negociação mediante comissão paritária eleita pelas partes, nela integrando um participante designado pelo sindicato da respectiva categoria e/ou por meio de acordo ou convenção coletiva;
2. o documento registrando o acordado pelos participantes deverá ser assinado antes do início do período avaliativo e constará, de forma clara e objetiva:
 - a. as especificações atinentes tanto aos benefícios destinados aos empregados (direitos subjetivos) como as contrapartidas por estes a serem despendidas em favor do empregador (regras adjetivas);
 - b. os métodos a serem aplicados na aferição de cumprimento do compromisso pactuado;
 - c. a periodicidade dos pagamentos da reportada participação;
 - d. o período de vigência e os prazos para revisão do respectivo acordo;
3. o registro do acordo celebrado terá de ficar arquivado na entidade sindical dos trabalhadores.
4. a PLR:
 - a. não substitui nem complementa a remuneração;
 - b. não poderá ser paga em periodicidade inferior a um semestre civil nem em mais de duas parcelas no mesmo ano civil;
 - c. terá de ser disponibilizada à totalidade dos empregados.

Nessa ótica, como visto, a lei específica definiu dois eixos distintos, mas complementares, para o gozo do desincargo previdenciário em apreço, de forma que, sem o integral cumprimento destes, a PLR paga será tida como salário-de-contribuição, quais sejam:

- (i) a validação do reportado programa, caracterizada pela formalização prévia do “instrumento de acordo”, com a participação dos empregados interessados e ratificação pelo respectivo sindicato da categoria - aspecto formal;
- (ii) a eficácia da operacionalização do referido plano, qualificada pela consonância entre os **requisitos** legalmente previstos e as **regras** previamente estabelecidas, os instrumentos de **aferição** dos objetivos a serem atingidos e o efetivo **resultado** alcançado - aspecto material.

Por fim, apropriado consignar que a faculdade conferida às partes para articular as metas a serem atingidas, os respectivos critérios de aferição e os benefícios do cumprimento delas decorrentes deverá ser contida pelas normas cogentes atinentes à universalidade do programa, à temporalidade dos pagamentos, e, especialmente, ao seu caráter condicionado a resultado incerto.

Desenhada a contextualização legal posta e passando propriamente ao enfretamento da controvérsia, nota-se que, *in caso*, a Recorrente apropriou-se da faculdade que dispõe de **outorgar participação nos lucros aos seus empregados**,

sem ajuste assinado antes do início do período de apuração do respectivo resultado. Logo, trata-se de faculdade não oponível ao Fisco, desde que tais verbas integrem o salário-de-contribuição dos beneficiários, eis que processada fora dos limites estabelecidos pela Lei específica que supostamente excluiria referido fato imponible da incidência das Contribuições Previdenciárias Sociais. Pelas razões expostas, a razão não está com a Recorrente

Cabe destacar ainda que essa matéria tem sido objeto de muitos debates no âmbito deste Conselho e, no mesmo sentido deste voto, em recente decisão datada de 21 de março de 2023, Acórdão 9202-010.620, de relatoria do Conselheiro Mauricio Nogueira Righetti, este em seu voto vencedor assim se manifestou:

Em linhas gerais, a relatora advoga a tese de que o acordo de PLR poderia ser assinado até a data do pagamento das respectivas parcelas, já que haveria nos autos, comprovação do início das negociações e ainda que as regras eram de conhecimento das partes, mesmo que não formalizadas anteriormente, como teria ocorrido no presente caso concreto, onde haveria a repetição de planos padrões ao longo dos anos.

Não vejo dessa forma. Não se trata de matéria nova neste colegiado, que por reiteradas as vezes vem decidindo pela necessidade de que os acordos fossem formalizados anteriormente ao início do período de apuração dos resultados que se pretende distribuir a título de PLR, e/ou ainda, que os fossem, por mais razão ainda, antes de o início do período estabelecido para o cumprimento e aferição das metas. Tenho posicionamento firme no sentido de que o acordo para pagamento da PLR, tal como prevista em lei, precisa ser inequivocamente pactuado antes de o início do período de aferição ao qual se relaciona dita participação, sob pena de ter-se por desvirtuado o instrumento que tem por objetivo, também, o incentivo à produtividade.

Cumprir destacar, de plano, que se trata de período anterior à vigência da Reforma Trabalhista, o que significa dizer haver uma significativa diferença em termos tributários entre se pagar prêmio por desempenho e se pagar PLR na forma dos artigos 1º a 3º da Lei 10.101/2000.

Em relação aos prêmios, a PLR possui, dentre outros, um ingrediente próprio que é o compartilhamento do Lucro ou Resultado com aqueles que, a rigor, não participam do capital social da empresa. E é justamente essa a ideia, de se promover a

integração entre o capital e o trabalho, que está preconizada no artigo 1º da Lei 10.101/2000 e não a de simplesmente pagar um prêmio pelo desempenho (superior) do empregado.

Nesse sentido, todo o esforço do empregado, a justificar esse compartilhamento do lucro, deve ser voltado ao seu incremento, é dizer, daquilo que será compartilhado.

Assim sendo, considerada minha manifestação em acórdãos anteriores, onde entendo essencial destacar ser a assinatura do acordo ou convenção não apenas uma mera formalidade prevista na lei, mas uma garantia de que as regras e limites para funcionamento deste excepcional instrumento de integração capital – trabalho seja efetivo para a busca da essencial produtividade da economia brasileira, que é a razão de ser da PLR, desde sua previsão na Carta Magna, e não apenas um instrumento capaz de afastar uma rubrica em específico do alcance da tributação previdenciária.

Do arquivamento do instrumento na entidade Sindical, relativo ao acordo de 2014:

A recorrente junta, apenas em sede de recurso voluntário, declaração do Sindicato, que confirma o arquivamento do documento, sem contudo, informar a data em que o mesmo fora arquivado.

A fim de garantir a análise da verdade material, excepcionalmente, acolho o documento trazido para análise deste colegiado.

Neste sentido, importa destacar que a declaração, realizada após a apresentação da impugnação, mas em momento anterior ao julgamento de piso, **não traz informação do momento em que está cópia fora arquivada, apenas afirmando que, quando da prestação da declaração, existe uma cópia naquela entidade, de sorte que, entendo, não se presta como instrumento válido para afastamento da exigência, que acaba por restar inalterada.**

Limitação da base de cálculo das Contribuições de Terceiros Lei no 6.950/1981

Sustenta o recorrente a ocorrência de nulidade do auto de infração uma vez que o mesmo não observou o limite de 20 salários-mínimos das contribuições de terceiros.

Neste sentido, empresto voto proferido recentemente pela Conselheira Sara Maria de Almeida Carneiro Silva no Acórdão nº 2202-010.704, julgado em 07.05.2024:

Entretanto, em sessão realizada no dia 13 de março de 2024 (...), a 1ª Seção do STJ, ao retomar o julgamento do Tema 1079 dos repetitivos, que tratava do limite de 20 salários-mínimos para a apuração da base de cálculo das contribuições destinadas a terceiros em razão do disposto no art. 4º da Lei nº 6.950/1981,

decidiu, por unanimidade, que tal limite não se aplica à base de cálculo das referidas contribuições, de forma que, nos termos do art. 98 Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 1634, de 2023, **tal decisão deve ser aplicada por todos os que aqui atuam (grifei)**

A proclamação final de Julgamento pode ser consultada no link: <https://processo.stj.jus.br/processo/pesquisa/?tipoPesquisa=tipoPesquisaNumeroRegistro&termo=202002539916> e tem o seguinte teor: Prosseguindo o julgamento, a Primeira Seção, por unanimidade, negou provimento ao recurso especial; e, por maioria, vencidos os Srs. Ministros Mauro Campbell Marques e Paulo Sérgio Domingues, determinou a modulação dos efeitos do julgado tão-só com relação às empresas que ingressaram com ação judicial e/ou protocolaram pedidos administrativos até a data do início do presente julgamento, obtendo pronunciamento (judicial ou administrativo) favorável, restringindo-se a limitação da base de cálculo, porém, até a publicação do acórdão, nos termos do voto da Sra. Ministra Relatora. Foi aprovada, por maioria, vencido o Sr. Ministro Mauro Campbell, a seguinte tese jurídica, firmada no tema 1079: ? i) o art. 1º do Decreto-Lei 1.861/1981 (com a redação dada pelo DL 1.867/1981) definiu que as contribuições devidas ao Sesi, ao Senai, ao Sesc e ao Senac incidem até o limite máximo das contribuições previdenciárias; ii) especificando o limite máximo das contribuições previdenciárias, o art. 4º, parágrafo único, da superveniente Lei 6.950/1981, também especificou o teto das contribuições parafiscais em geral, devidas em favor de terceiros, estabelecendo-o em 20 vezes o maior salário mínimo vigente; e iii) o art. 1º, inciso I, do Decreto-lei 2.318/1986, expressamente revogou a norma específica que estabelecia teto limite para as contribuições parafiscais devidas ao Sesi, ao Senai, ao Sesc e ao Senac, assim como o seu art. 3º expressamente revogou o teto limite para as contribuições previdenciárias; iv) portanto, a partir da entrada em vigor do art. 1º, I, do Decreto-Lei 2.318/1986, as contribuições destinadas ao Sesi, ao Senai, ao Sesc e ao Senac não estão submetidas ao teto de vinte salários.

Vale destacar que o acórdão do Tema nº 1079, julgado posteriormente à apresentação do Recurso Voluntário em análise, pacificando o entendimento deste colegiado, restou assim ementado:

RECURSO ESPECIAL REPETITIVO. CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL DE 2015. APLICABILIDADE. DIREITO TRIBUTÁRIO E INTERTEMPORAL. CONTRIBUIÇÕES PARAFISCAIS AO SENAI, SESI, SESC E SENAC. BASE DE CÁLCULO. LIMITAÇÃO. TETO DE VINTE SALÁRIOS-MÍNIMOS PREVISTO NO ART. 4º, PARÁGRAFO ÚNICO, DA LEI N. 6.950/1981. REVOGAÇÃO PELO DECRETO-LEI N. 2.318/1986. MODULAÇÃO DE EFEITOS.

I - Consoante o decidido pelo Plenário desta Corte na sessão realizada em 09.03.2016, o regime recursal será determinado pela data da publicação do provimento jurisdicional impugnado. Aplica-se, no caso, o Estatuto Processual Civil de 2015.

II - Os arts. 1º e 3º do Decreto-Lei n. 2.318/1986 revogaram o caput do art. 4º da Lei n. 6.950/1981, e, com ele, seu parágrafo único, o qual estendia a limitação de 20 (vinte) salários-mínimos da base de cálculo das contribuições previdenciárias às parafiscais devidas ao SENAI, SESI, SESC e SENAC.

III - Proposta a superação do vigente e específico quadro jurisprudencial sobre a matéria tratada (overruling), e, em reverência à estabilidade e à previsibilidade dos precedentes judiciais, impõe-se modular os efeitos do julgado tão-só com relação às empresas que ingressaram com ação judicial e/ou protocolaram pedidos administrativos até a data do início do presente julgamento, obtendo pronunciamento (judicial ou administrativo) favorável, restringindo-se a limitação da base de cálculo, porém, até a publicação do acórdão.

IV - Acórdão submetido ao rito do art. 1.036 e seguintes do CPC/2015, fixando-se, nos termos do art. 256-Q, do RISTJ, as seguintes teses repetitivas: i) o art. 1º do Decreto-Lei n. 1.861/1981 (com a redação dada pelo Decreto-Lei n. 1.867/1981) determinou que as contribuições devidas ao SENAI, SESI, SESC e SENAC passariam a incidir até o limite máximo das contribuições previdenciárias; ii) o art. 4º e parágrafo único, da superveniente Lei n. 6.950/1981, ao quantificar o limite máximo das contribuições previdenciárias, também definiu o teto das contribuições parafiscais arrecadadas por conta de terceiros, fixando-o em 20 (vinte) vezes o maior salário mínimo vigente; iii) o art. 1º, I, do Decreto-Lei n. 2.318/1986, revogou expressamente a norma específica que estabelecia teto para as contribuições parafiscais devidas em favor do SENAI, SESI, SESC e SENAC, assim como seu art. 3º aboliu explicitamente o teto para as contribuições previdenciárias; e iv) a partir da entrada em vigor do art. 1º, I, do Decreto-Lei n. 2.318/1986, portanto, o recolhimento das contribuições destinadas ao SENAI, SESI, SESC e SENAC não está submetido ao limite máximo de vinte salários mínimos.

V - Recurso especial das contribuintes desprovido

Deste modo, sem razão a recorrente.

Conclusão

Ante o exposto, voto conhecer do Recurso Voluntário interposto e, no mérito negar-lhe provimento.

Assinado Digitalmente

Marcus Gaudenzi de Faria

