



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 19515.720887/2013-15
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2301-011.278 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 08 de maio de 2024
Recorrente KANTAR IBOPE PARTICIPACOES LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2005 a 31/08/2008

NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

Descabe a alegação de nulidade quando não estão caracterizados os motivos elencados no art. 59 do Decreto 70.235, de 1972.

PLR. INEXISTÊNCIA DE REGRAS CLARAS E OBJETIVAS PARA FIXAÇÃO DO DIREITO À PERCEPÇÃO.

Os instrumentos decorrentes de negociação deverão conter regras claras e objetivas quanto à fixação dos direitos substantivos de participação nos lucros ou resultados. Para caracterização de regras claras é necessária a existência de mecanismos de aferição do resultado do esforço inteiramente presentes no acordo já em sua celebração, de modo que possam ser conhecidos e avaliados no decorrer do processo de aferição.

DISTRIBUIÇÃO DE LUCROS A DIRETORES NÃO EMPREGADOS. EXCLUSÃO DA BASE CÁLCULO DA CONTRIBUIÇÃO. PREVISÃO LEGAL. INEXISTÊNCIA.

Os valores pagos a diretores não empregados, na forma do art. 158 da Lei 6.404/1976, estão sujeitos às contribuições previdenciárias e de terceiros, posto que inexistente norma que lhes conceda isenção.

RETROATIVIDADE BENIGNA. MULTA POR DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA VINCULADA À GFIP.

A análise da retroatividade benigna, no caso das multas por descumprimento de obrigação acessória relacionadas à GFIP, será realizada mediante a comparação das penalidades previstas nos §§ 4º a 6º do art. 32 da Lei 8.212/91, em sua redação anterior à dada pela Lei 11.941/09, com as regras no art. 32-A da Lei 8.212/91.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, dar provimento parcial ao recurso voluntário interposto, nos seguintes termos: (i) por unanimidade, rejeitar as preliminares e manter a exigência tributária que recaiu sobre pagamentos feitos a contribuintes não empregados e determinar o recálculo da multa por descumprimento de obrigação acessória nos termos do

inciso II, do art. 32-A da Lei nº 8.212, de 1991, se for mais benéfico; (ii) por voto de qualidade, manter a exigência referente a contribuintes empregados. Vencidos os Conselheiros Vanessa Kaeda Bulara de Andrade e Rodrigo Rigo Pinheiro, que afastaram essa exigência. .

(documento assinado digitalmente)

Diogo Cristian Denny - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Flavia Lilian Selmer Dias - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Flavia Lilian Selmer Dias, Vanessa Kaeda Bulara de Andrade, Rodrigo Rigo Pinheiro, Diogo Cristian Denny (Presidente)

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra o Acórdão nº 15-35.399 que julgou procedente o AUTO DE INFRAÇÃO relativo à CONTRIBUIÇÃO SOCIAL PREVIDENCIÁRIA do período de 02/2005 a 08/2008, por verificar pagamento de Participação nos Lucros e Resultados – PLR, em desacordo com as disposições da Lei nº 10.101, de 2000.

O lançamento abrange as contribuições devidas não recolhidas, incidentes sobre a remuneração paga ou creditada à segurados empregados e contribuintes individuais,

- De responsabilidade do empregador, previstas nos incisos I a III do art. 22 da Lei nº 8.212, inclusive a devida para financiamento de aposentadoria especial e em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa associada aos riscos ambientais (SAT/RAT).
- De responsabilidade do empregador e devidas à outras entidades e fundos (FNDE, INCRA, SESC, SENAC, SEBRAE)

E multa por descumprimento da obrigação acessória de informar em GFIP a totalidade dos fatos geradores das contribuições previdenciárias, nos termos do inciso IV e §5º do art. 32 da Lei 8.212, de 1991.

A ciência do lançamento foi em 24/04/2013 (e-fl. 94).

A impugnação foi apresentada em 25/05/2013 (e-fls. 98 a 159) alegando, segundo relatório da decisão recorrida que:

Preliminarmente, afirma que a fiscalização falhou no seu dever de perseguir a verdade material, pois limitou-se a examinar superficialmente os lançamentos fiscais e documentos da impugnante, sem se ater ao fato de que os pagamentos de PLR haviam sido feitos nos termos acordados em Acordo Coletivo de Trabalho e seus anexos, razão pela qual não faziam parte da remuneração dos funcionários da impugnante.

Quanto ao levantamento PA, a fiscalização considerou apenas os termos do acordo coletivo de trabalho, ignorando todas as regras e critérios claros e objetivos comprovadamente dispostos e aferidos no “Plano de Metas das Empresas do Grupo IBOPE 2007 e Política de cargos e salários – Anexo I” e nos “Relatórios de Avaliação de desempenho.” A análise dos referidos documentos se mostra crucial para verificar a regularidade do plano de PLR disponibilizado aos funcionários da impugnante.

Diante disso, entende que **a fiscalização deixou de descrever de forma correta, clara e precisa os fatos, motivos e dispositivos legais que a levaram a lavrar o Auto de Infração.** Afirma ser nula a autuação que apenas constata a existência de pagamentos, deixando de considerar a que título e natureza tais pagamentos foram efetuados. A indicação do motivo legal e a precisa e perfeita descrição dos fatos são requisitos indispensáveis à validade do ato administrativo.

No mérito, afirma que **o inciso IX do art. 7º e o § 4º do art. 218 da Constituição Federal determinaram a imunidade da Participação nos Lucros e Resultados – PLR** à incidência de contribuições previdenciárias. Assim, **nem mesmo seria necessária a existência de acordo de PLR para viabilizar tal pagamento.** A Lei nº 10.101, de 2000, desvincula o PLR da remuneração, deixando expresso que ele não integra o salário e que não haverá incidência de encargos trabalhistas sobre a PLR, dentre os quais a contribuição previdenciária.

A legislação infraconstitucional baliza a confecção dos acordos de PLR, de forma que os ditames e intentos constitucionais resembram cumpridos no dia a dia dos empregados. **Alega que as empresas têm a faculdade de utilizar os critérios previstos em lei para a confecção do acordo, mas não estão obrigadas a utilizá-los. A lei não estabelece um regime fixo para os pagamentos a título de participação nos lucros e resultados, limitando-se a sugerir uma forma para que as empresas implementem os seus programas** de PLR. Seguindo jurisprudência do STJ, afirma que irregularidades formais não deveriam afetar a natureza dos pagamentos.

Neste sentido, aduz que a totalidade dos pagamentos efetuados a título de PLR foi efetivada nos termos da lei nº 10.101, de 2000, pois o plano de PLR foi pactuado por Acordo Coletivo de Trabalho, com regras claras e objetivas quanto à fixação dos direitos substantivos da participação e das regras adjetivas.

Afirma que a fiscalização entendeu que todas as disposições atinentes ao pagamento da PLR deveriam constar do acordo coletivo de trabalho, não sendo possível a delegação de metas individuais para instrumentos particulares. Entretanto, não há determinação legal neste sentido. O acordo previu a existência de metas globais, aplicáveis à empresa como um todo; metas individuais, aplicadas aos funcionários em geral; e metas diferenciadas para a categoria gestores/diretores.

De acordo com a cláusula terceira do referido acordo, as metas aplicáveis aos funcionários em geral seriam estabelecidas internamente entre os funcionários e seus chefes. Tais regras foram estabelecidas de modo geral e especificadamente com cada funcionário, cumprindo o ditame legal de serem claras e objetivas. Os relatórios de avaliação de desempenho estabelecem objetivos e critérios transparentes de avaliação para cada funcionário.

Como exemplo, apresenta o relatório de avaliação da funcionária Vivian Broge, onde se lê que a funcionária atingiu a marca de 352,8 pontos na avaliação individual, razão pela qual fez jus ao recebimento do prêmio adicional por ter sido considerada um destaque entre os funcionários.

Assim, demonstra que as regras de PLR se subsumem perfeita e adequadamente aos moldes da Lei nº 10.101, de 2000, de modo que o levantamento PA deve ser sumariamente extinto.

No que tange ao pagamento de PLR ao contribuinte individual (levantamento PC), afirma que os dispositivos constitucionais e a legislação regulamentadora permitem a **inclusão de diretores não empregados em planos de pagamento de PLR com a finalidade de incentivar a produtividade**. O art. 7º da Constituição assegura os direitos ali enumerados aos trabalhadores. No mesmo sentido dispõe o art. 1º da Lei nº 10.101, de 2000. Logo, o benefício do PLR pode ser oferecido a qualquer trabalhador, independentemente de sua forma de contratação. Entender que a Constituição pretende contemplar com a PLR apenas os empregados implica ofensa ao princípio da isonomia.

Aduz que o Código Civil de 2002 consolidou a equiparação do administrador não empregado de sociedade limitada ao diretor não empregado das sociedades anônimas. Na sequência, a legislação previdenciária passou a enquadrar o administrador não sócio de sociedade limitada na categoria de contribuinte individual. **Por enquanto, inexistente lei ordinária que regule especificamente as peculiaridades desta categoria, razão pela qual cabe a aplicação, por analogia, dos enunciados da Lei nº 6.404, de 1976, relativos aos diretores das sociedades anônimas.**

A referida lei, nos art. 152, 190 e 201, assegura aos administradores o direito ao recebimento da participação no lucro, que não possui natureza de contraprestação à atividade laboral do administrador, que é remunerada por meio de pro-labore. A participação dos administradores nos lucros está isenta, nos termos da alínea “j” do § 9º da Lei nº 8.212, de 1991, pois foi paga nos termos da Lei nº 6.404, de 1976.

Por esta razão, entende que os créditos lançados no levantamento PC devem ser igualmente extintos.

Contesta a aplicação da multa de ofício de 75% na competência maio de 2008, pois entende que a multa de 24% estabelecida na antiga redação do art. 35 da Lei nº 8.212, de 1991, era evidentemente mais benéfica.

Em seguida, requer a exclusão dos administradores do Relatório de Vínculos e do polo passivo da obrigação, uma vez que não se encontraram presentes nenhuma das hipóteses do art. 137 do CTN, bem como em razão da revogação do art. 13 da Lei nº 8.620, de 1993.

A impugnante solicita a realização de diligência para que restem definitivamente comprovadas as alegações expostas na impugnação.

Quanto à não inclusão dos pagamentos relativos à PLR em GFIP, a impugnante argumenta que os pagamentos efetuados foram realizados rigorosamente nos termos do art. 7º da Constituição e da Lei nº 10.101, de 2000. Por esta razão, tais valores foram excluídos da GFIP.

Assim, **por conta de um único suposto erro no enquadramento legal por parte da autuada, a fiscalização exigiu as contribuições acrescidas de multa de 24% e ainda a multa pelo descumprimento da obrigação acessória. O descumprimento da obrigação acessória é consequência do entendimento da autuada de que não incide contribuição sobre a PLR. Logo, pelo princípio da consunção, o ilícito de passagem (descumprimento da obrigação acessória) não pode ser punido de forma mais gravosa que o ilícito principal. Deveria ter sido cobrada apenas a multa pelo descumprimento da obrigação de recolher o tributo.**

Em seguida, afirma que a multa aplicada pela não entrega da GFIP deveria ser aquela prevista no art. 32-A da Lei nº 8.212, de 1991, cuja redação foi dada pela MP nº 449, de 2008.

Por fim, requer seja o lançamento julgado improcedente e, subsidiariamente, sejam reduzidas as penalidades aplicadas.

O Acórdão apreciou a impugnação (e-fls. 801 a 814) e decidiu por não acolher os argumentos.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/02/2005 a 31/08/2008

NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

Descabe a alegação de nulidade quando os elementos constantes nos autos são suficientes para informar ao impugnante como se chegou aos valores das contribuições lançadas, garantindo o exercício pleno do direito de defesa.

PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS E RESULTADOS. PAGAMENTO EM DESACORDO COM A LEI Nº 10.101/2000. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. INCIDÊNCIA.

A Lei nº 8.212, de 1991, determina de modo expresse que a participação nos lucros e resultados, quando paga em desacordo com a Lei nº 10.101, de 2000, sofre a incidência da contribuição previdenciária.

PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS E RESULTADOS. CONTRIBUINTES INDIVIDUAIS. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. INCIDÊNCIA.

A participação dos administradores no lucro da empresa não foi disciplinada pela Lei nº 10.101, de 2000, no seu art. 2º, que delimita como seu objeto a concessão de participação nos lucros e resultados pelas empresas aos empregados a seu serviço. Como o administrador não sócio não contribui para a formação do capital social da empresa, o valor por ele recebido a título de participação nos lucros da empresa é uma retribuição pelo trabalho realizado e, nestes termos, amolda-se à previsão contida no inciso III do art. 20 e no inciso III do art. 28, ambos da Lei nº 8.212, de 1991.

MULTAS. MP 449. COMPARAÇÃO. PRINCÍPIO DA RETROATIVIDADE BENIGNA.

Pelas regras vigentes à época dos fatos geradores (04 e 05/2008), as contribuições previdenciárias devidas e não recolhidas nem declaradas em GFIP eram lançadas por meio de AIOP, sendo acrescidas da multa prevista no inciso II do art. 35 da Lei nº 8.212, de 1991, cujo percentual era de 24%. Além disso, era aplicada uma multa pelo descumprimento da obrigação acessória (AIOA com Código de Fundamentação Legal - CFL nº 68), prevista nos §§ 4º e 5º do art. 32 da Lei nº 8.212, correspondente a 100% das contribuições não declaradas (valor da glosa), aplicando-se um limite em razão do número de segurados a serviço da empresa.

Após a edição da MP nº 449, de 2008, ocorrendo a mesma hipótese prevista no parágrafo anterior, o contribuinte passou a se sujeitar à seguinte situação: a contribuição seria incluída em lançamento de ofício (AIOP) acrescida da multa de ofício de 75%, prevista no inciso I do artigo 44 da Lei nº 9.4630, de 1996.

No cálculo das multas, em obediência ao princípio da retroatividade benigna, compararam-se as multas devidas de acordo com as regras vigentes à época dos fatos geradores com as multas previstas na Medida Provisória nº 449, de 04 de dezembro de 2008, e foram aplicadas as multas mais benéficas ao contribuinte.

INCONSTITUCIONALIDADE. ARGUIÇÃO. APRECIAÇÃO. INCOMPETÊNCIA.

A instância administrativa é incompetente para se manifestar sobre a constitucionalidade ou legalidade de ato normativo em vigor.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

O contribuinte tomou ciência do Acórdão do julgamento de primeira instância em 15/08/2014 (e-fl. 823). Em 16/09/2014, apresentou Recurso Voluntário anexado às e-fls. 827 a 897, aduzindo os motivos e fatos alegado anteriormente.

É o relatório.

Voto

Conselheira Flavia Lilian Selmer Dias, Relatora.

Admissão do Recurso

O recurso é tempestivo e atende às demais condições de admissibilidade, portanto, merece ser conhecido.

Preliminar

Nulidade

Aduz na impugnação que não houve a busca da verdade material pois a fiscalização não considerou na análise, documentos que teriam demonstrado a regularidade do pagamento.

A decisão recorrida aponta a inexistência de vícios formais no lançamento, bem como inexistência de prejuízo à defesa da impugnante, assim não há de se falar em nulidade.

Não há reparos a ser feito na decisão. Os motivos que levam a nulidade do lançamento são os previstos no artigo 59, do Decreto 70.235, de 1972:

"Art. 59. São nulos:

I – os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II – os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

§ 1º A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam consequência.

§ 2º Na declaração de nulidade, a autoridade dirá os atos alcançados, e determinará as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo.

§ 3º Quando puder decidir do mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta. (Parágrafo acrescentado pela Lei 8.748, de 1993"

Mérito

PLR a empregados - Prêmio Adicional

Aduz a recorrente que a Constituição Federal já autorizaria o pagamento de PLR sem incidência de contribuição previdenciária, independentemente da existência de qualquer legislação sobre a matéria, por se tratar de imunidade e que os artigos da Lei se limitam a sugerir uma forma para que as empresas implementem o seu programa, não sendo os ditames obrigatórios.

Afirma que as metas e diretrizes foram pactuadas e formalizadas por escrito, em respeito ao Acordo Coletivo de PLR.

O artigo na Constituição Federal que prevê o direito ao trabalhador assim se apresenta:

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;

Trata-se de uma norma de eficácia contida, que depende da emissão de lei regulamentadora para que possa ser aplicada. Para os empregados, é a Lei n 10.101, de 2000, que no momento do fato gerador, dispunha:

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 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.

§3º Não se equipara a empresa, para os fins desta Lei:

I-a pessoa física;

II-a entidade sem fins lucrativos que, cumulativamente:

- a) não distribua resultados, a qualquer título, ainda que indiretamente, a dirigentes, administradores ou empresas vinculadas;
- b) aplique integralmente os seus recursos em sua atividade institucional e no País;
- c) destine o seu patrimônio a entidade congênere ou ao poder público, em caso de encerramento de suas atividades;
- d) mantenha escrituração contábil capaz de comprovar a observância dos demais requisitos deste inciso, e das normas fiscais, comerciais e de direito econômico que lhe sejam aplicáveis.

(grifos não originais)

A redação do art. 1º é clara quanto ao objetivo da Lei: regular a forma como devem ser feitos os pagamentos à empregados, relativos à participação nos resultados da empresa, de modo a caracteriza-lo nos termos do art. 7º, XI, da Constituição.

Embora a pessoa jurídica esteja livre para fazer pagamentos adicionais a seus empregados, só restará enquadrado como desvinculado da remuneração, se atendidos todos os requisitos da Lei nº 10.101, de 2000. Do contrário, aplica-se o disposto no inciso I do art. 28 e não o previsto na alínea “j” do §9º do art. 28 da Lei nº 8.212, de 1991:

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

I - para o empregado e trabalhador avulso: a remuneração auferida em uma ou mais empresas, assim entendida a totalidade dos rendimentos pagos, devidos ou creditados a qualquer título, durante o mês, destinados a retribuir o trabalho, qualquer que seja a sua forma, inclusive as gorjetas, os ganhos habituais sob a forma de utilidades e os adiantamentos decorrentes de reajuste salarial, quer pelos serviços efetivamente prestados, quer pelo tempo à disposição do empregador ou tomador de serviços nos termos da lei ou do contrato ou, ainda, de convenção ou acordo coletivo de trabalho ou sentença normativa;

(...)

§ 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;

Portanto, não procede qualquer argumentação no sentido da desnecessidade da existência de legislação à normatizar o assunto para caracterizar a desvinculação da remuneração.

A fiscalização realizou o levantamento “Prêmio Adicional – PA com base nas premissas abaixo listadas e não viu caracterizado o objetivo de incentivo à produtividade:

- Houve pagamento de “premiação adicional”, no valor máximo de um salário, para alguns empregados que tiveram destaque na área de atuação.

- No Acordo Coletivo de Trabalho, não havia negociação prévia discriminando regras claras e objetivas para aferição do cumprimento para o pagamento desta premiação. Os empregados eram escolhidos unilateralmente pelo diretores.

Neste ponto a recorrente afirma que não havia obrigatoriedade legal que o Acordo dispusesse dos detalhes atinentes ao PLR, mas tão somente das regras, parâmetros e diretrizes para o pagamento deste benefício.

Afirma que as **regras globais** das metas a serem **cumpridas eram estabelecidas pelos acionistas no início do ano** e **as regras individuais eram estabelecidas pelos funcionários e seus superiores**, também no início do ano. **O Acordo fixava as regras e diretrizes gerais para aplicação do PLR, e as metas aplicáveis aos funcionários em geral eram estabelecidas internamente entre os funcionários e seus chefes.**

A decisão de piso salienta que a atuação atingiu somente os pagamentos de Prêmio Adicional, que estava vinculado às metas individuais, sem previsão das regras no Acordo.

Neste ponto, é importante destacar que, no que toca aos empregados, a fiscalização considerou como base de cálculo das contribuições previdenciárias **apenas os valores pagos a título de premiação adicional**, prevista no § 2º do item 3.1 do acordo coletivo de trabalho, que assim dispõe:

*Parágrafo segundo - Além da premiação disposta no caput da presente cláusula, o grupo IBOPE **reservará 10% (dez por cento) do valor total nominal da folha de pagamento para distribuição de PLR aos empregados que se destacarem em suas respectivas áreas de atuação, independentemente do nível hierárquico.***

Como se vê, no que toca à parcela denominada premiação adicional, **o acordo coletivo não fixa parâmetros objetivos para a sua percepção, uma vez que determina ser ela devida aos empregados que se destacarem em suas respectivas áreas de atuação**. Segundo o Dicionário Sacconi da língua portuguesa, um dos significados da palavra objetivo é “aquilo que se resume aos fatos, sem comentários nem julgamentos pessoais”. Pela análise do referido acordo coletivo, entretanto, não é possível identificar quais as metas a serem atingidas pelos funcionários a fim de que adquiram o direito à premiação adicional, nem a forma pela se dará a apuração do alcance das metas. **O critério fixado para o recebimento da premiação adicional (destaque na respectiva área de atuação) não atende a nenhum dos requisitos legais, pois não é claro nem objetivo.** (grifos não originais)

A decisão recorrida está de pleno acordo com o entendimento do assunto na CSRF:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2012 a 31/12/2012

PLR. PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS E RESULTADOS. NECESSIDADE DE REGRAS CLARAS. AUSÊNCIA DE FIXAÇÃO PRÉVIA DE CRITÉRIOS PARA RECEBIMENTO DO BENEFÍCIO. DESCONFORMIDADE COM A LEI REGULAMENTADORA. INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÃO.

A ausência da estipulação, entre patrões e empregados, de metas e objetivos, bem como a ausência de formalização do acordo previamente ao início do período aquisitivo do

direito ao recebimento de participação nos lucros e resultados da empresa, caracteriza descumprimento da lei que rege a matéria. Decorre disso a incidência de contribuição previdenciária sobre tal verba.

PLR. INEXISTÊNCIA DE REGRAS CLARAS E OBJETIVAS PARA FIXAÇÃO DO DIREITO À PERCEPÇÃO.

Os instrumentos decorrentes de negociação deverão conter regras claras e objetivas quanto à fixação dos direitos substantivos de participação nos lucros ou resultados. **Para caracterização de regras claras é necessária a existência de mecanismos de aferição do resultado do esforço inteiramente presentes no acordo já em sua celebração, de modo que possam ser conhecidos e avaliados no decorrer do processo de aferição.**

PLR. INSTRUMENTOS DE ACORDO. DUPLICIDADE.

A participação nos Lucros e Resultados deve ser pactuada entre empregados e empregadores por meio de um dos instrumentos previstos em lei.

(Acórdão nº 9202-009.798 – CSRF – 26/08/2021) – grifos não originais

O recurso também argumenta que não foi apreciado as avaliações individuais dos empregados. Sobre o tema, produziu a decisão de piso que fez uma análise detalhada dos fatos apresentados na impugnação:

Afirma a impugnante que a fiscalização verificou apenas o acordo coletivo de trabalho, sem levar em conta as avaliações individuais. Entretanto, a análise do resultado das avaliações individuais (fls. 55) demonstra que o pagamento da premiação adicional a ela não se vincula. De acordo com o referido documento, os funcionários do IBOPE com melhor avaliação foram Amélia Regina Caetano Bayoud, com avaliação final de 94,79%; Fernando Antonio da Silva, com avaliação final de 92,88% e Carlos Pereira Gomes, com 89,87%. **Nenhum deles, entretanto, foi contemplado com a premiação adicional, o que evidencia que o pagamento da referida parcela não está atrelado ao alcance das metas previamente estabelecidas.** Diferentemente do quanto afirmado pela impugnante, a parcela não foi concedida àqueles funcionários com melhores avaliações.

O impugnante menciona a funcionária Vivian Broge, afirmando que ela fez jus à premiação adicional em virtude da sua excelente avaliação. A referida funcionária, entretanto, não se encontra entre os funcionários que receberam a premiação adicional, conforme planilha contida no Relatório Fiscal.

Os elementos presentes nos autos permitem afirmar que **o trabalhador da empresa autuada não possui um mecanismo objetivo para saber se terá ou não direito à premiação adicional. Qual deve ser o valor da sua avaliação individual ou o percentual do alcance das metas da empresa que deve ser atingido para que os seus funcionários tenham direito à referida participação? Como se dará a aferição deste resultado? Os documentos não respondem a estas perguntas.**

Em conclusão, as regras para aferição das metas que deveriam ser atingidas para justificar o recebimento do “Prêmio Adicional” não estavam previstas de forma clara e objetiva no Acordo Coletivo de Trabalho, motivo pelo qual houve descumprimento dos requisitos previstos no art. 2º da Lei nº 10.101, de 2000, não podendo ser afastada a incidência do pagamento da contribuição previdenciária sobre tais valores.

PLR de não empregados

O levantamento PC trata de pagamento de PLR a contribuinte individual – diretores não empregados. Entendeu o Fiscal que, por não estar inserido no art. 2º da Lei nº 10.101, de 2000, não há como afastar a incidência da contribuição previdenciária sobre tais pagamentos.

A recorrente aduz que a participação dos diretores não empregados nos lucros da empresa está regulada pela Lei nº 6.404, de 1976.

A controvérsia no assunto reside que o art 7º, XI, da CF exige que o assunto PLR seja regulamentado por lei.

A lei previdenciária que afasta a incidência da contribuição previdenciária sobre PLR é a alínea “j”, §9º do art. 28 da Lei nº 8.212, de 1991, que exige lei específica sobre o tema.

A Lei nº 10.1001, de 2000 é uma lei específica sobre o tema mas só abrange empregados, não contempla os diretores não empregados, que são contribuintes individuais.

A lei nº 6.404, de 1976, no seu art. 152, trata do assunto da distribuição de lucros, todavia, não é específica para isso, trata da regulação das sociedades por ações, com aplicações pontuais também às sociedades limitadas.

Art. 152. A assembleia-geral fixará o montante global ou individual da remuneração dos administradores, inclusive benefícios de qualquer natureza e verbas de representação, tendo em conta suas responsabilidades, o tempo dedicado às suas funções, sua competência e reputação profissional e o valor dos seus serviços no mercado. (Redação dada pela Lei nº 9.457, de 1997)

§ 1º O estatuto da companhia que fixar o dividendo obrigatório em 25% (vinte e cinco por cento) ou mais do lucro líquido, **pode atribuir aos administradores participação no lucro da companhia**, desde que o seu total não ultrapasse a remuneração anual dos administradores nem 0,1 (um décimo) dos lucros (artigo 190), prevalecendo o limite que for menor.

§ 2º Os administradores somente farão jus à participação nos lucros do exercício social em relação ao qual for atribuído aos acionistas o dividendo obrigatório, de que trata o artigo 202.

(grifos não originais)

A referida regra não trata de qualquer condições ou forma de pagamento, somente faz a previsão que podem ser feitos os pagamentos.

Até a publicação da MP nº 794, de 1994, não existia a regulamentação requerida pelo inciso XI do art. 7º da Constituição, que, por ser de eficácia limitada, não permitia o gozo do direito sem a existência da lei.

O Supremo Tribunal Federal já se pronunciou sobre o tema:

RE393764 AgR /RS-RIO GRANDE DO SUL AG.REG.NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO Relator(a): Min. ELLEN GRA CIE Julgamento: 25/11/2008 Órgão Julgador: Segunda Turma

Ementa DIREITO CONSTITUCIONAL E TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA SOBRE A PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS. ART. 7º, XI, DA

CONSTITUIÇÃO FEDERAL. MP 794/94. 1. A regulamentação do art. 7º, inciso XI, da Constituição Federal somente ocorreu com a edição da Medida Provisória 794/94. 2. Possibilidade de cobrança da contribuição previdenciária em período anterior à edição da Medida Provisória 794/94.

Decisão

A Turma, por votação unânime, negou provimento ao recurso de agravo, nos termos do voto da Relatora. Ausente, licenciado, o Senhor Ministro Joaquim Barbosa. 2ª Turma, 25.11.2008.

RE 398284 / RJ RIO DE JANEIRO RECURSO EXTRAORDINÁRIO

Relator(a): Min. MENEZES DIREITO

Julgamento: 23/09/2008 Órgão Julgador: Primeira Turma

Ementa

Participação nos lucros. Art. 7º, XI, da Constituição Federal. Necessidade de lei para o exercício desse direito.

1. O exercício do direito assegurado pelo art. 7º, XI, da Constituição Federal começa com a edição da lei prevista no dispositivo para regulamentá-lo, **diante da imperativa necessidade de integração.**

2. Com isso, possível a cobrança das contribuições previdenciárias até a data em que entrou em vigor a regulamentação do dispositivo.

3. Recurso extraordinário conhecido e provido.

(grifos não originais)

RECURSO EXTRAORDINÁRIO 569.441 RIO GRANDE DO SUL RELATOR : MIN. DIAS TOFFOLI REDATOR DO ACÓRDÃO : MIN. TEORI ZAVASCKI 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.**

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. (g.n.)

3. Recurso extraordinário a que se dá provimento.

As decisões transcritas demonstram o entendimento da Corte que a regulamentação do inciso XI, do art. 7º da CF era necessária, impedindo o exercício do direito, e não existia tal norma até a edição da MP nº 794, de 1994. Portanto, é impossível afirmar que a

Lei nº 6.404, de 1976, atende a exigência de “lei específica” do art. 28 da Lei nº 8.212, de 1991, e necessidade de lei regulamentadora do inciso XI, do art. 7º da CF.

A Câmara Superior de Recursos Fiscais tem reiteradamente decidido com esse entendimento:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/02/2009 a 30/06/2011

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. RECURSO ESPECIAL.
ATENDIMENTO AOS PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE.
CONHECIMENTO.

Restando demonstrada a existência de dissídio jurisprudencial e constatado o cumprimento dos demais requisitos de admissibilidade, deve o Recurso Especial ser conhecido.

DISTRIBUIÇÃO DE LUCROS A DIRETORES NÃO EMPREGADOS. EXCLUSÃO DA BASE CÁLCULO DA CONTRIBUIÇÃO. PREVISÃO LEGAL. INEXISTÊNCIA.

Os valores pagos a diretores não empregados, na forma do art. 158 da Lei 6.404/1976, estão sujeitos às contribuições previdenciárias e de terceiros, posto que inexistente norma que lhes conceda isenção.

(Acórdão nº 9202-007.612 – CSRF – 26/02/2019)

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2009 a 31/03/2010

RECURSO ESPECIAL. COMPROVAÇÃO DE DIVERGÊNCIA. ANÁLISE SOBRE CONTEXTOS FÁTICOS DIFERENTES. IMPOSSIBILIDADE DE CONHECIMENTO.

O Recurso Especial da Divergência somente deve ser conhecido se restar comprovado que, em face de situações equivalentes, a legislação de regência tenha sido aplicada de forma divergente, por diferentes colegiados.

PLR - PROGRAMA DE PARTICIPAÇÃO NO LUCRO E NOS RESULTADOS. REQUISITOS. ACORDO PRÉVIO.

Integra o salário-de-contribuição a parcela recebida pelo segurado empregado a título de participação no lucro ou nos resultados da empresa, quando paga ou creditada em desacordo com lei específica. Constitui requisito legal que as regras do acordo sejam estabelecidas previamente, portanto não há como acatar-se instrumento firmado somente após o exercício a que se refere.

PLR. PAGAMENTO DE PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS A SEGURADOS SEM VÍNCULO DE EMPREGO. FALTA DE PREVISÃO DA SUA EXCLUSÃO DA BASE DE CÁLCULO DAS CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. INAPLICABILIDADE DA LEI 10.101/2000 EM DA LEI 6.404/76 DESCUMPRIMENTO DO ART. 28, § 9º, "J" DA LEI 8212/91.

Os valores pagos aos administradores (diretores não empregados) à título de participação nos lucros sujeitam-se a incidência de contribuições previdenciárias.

por não haver norma específica que, disciplinando art. 28, § 9º, "j" da lei 8212/91, preveja a sua exclusão do salário-de-contribuição.

JUROS SOBRE MULTA DE OFÍCIO. SÚMULA CARF Nº 108.

Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício.'

(Acórdão nº 9202-010.029 - CSRF – 27/10/2021)

Esta está correto o lançamento do levantamento CP, incidindo contribuição previdenciária nos termos do art. 28 da Lei nº 8.212, de 1991, aos pagamentos de PLR a não empregados por ausência de disposição em lei de modo a afastá-la.

Multa por descumprimento de obrigação acessória

Argumenta a recorrente que houve erro no cálculo da multa por descumprimento de obrigação acessória pois os valores que deveriam ter sido considerados são os previstos na redação do art. 32-A da Lei nº 8.212, de 1991, dado pela Lei nº 11.941, de 2009.

A Súmula CARF nº 119 foi revogada pela 2ª Turma da CSRF em 06/08/2021, por entender pela prevalência da interpretação dada pela jurisprudência pacífica do Superior Tribunal de Justiça de incidência do art. 35-A da Lei nº 8.212, de 1991, apenas em relação aos fatos geradores ocorridos a partir da vigência da MP nº 449, de 2009. Para os fatos geradores anteriores a mudança, o valor da multa de mora por descumprimento de obrigação principal, ainda que lançada, deve ser limitada à 20%, nos termos do art. 35 com a nova redação.

Como corolário dessa interpretação impõe-se o reconhecimento das multas dos §§ 4º, 5º e 6º, inciso IV, do art. 32 da Lei nº 8.212, de 1991, na redação anterior à dada pela MP nº 449, de 2008, devem ser comparadas com a multa do art. 32-A, II, da Lei nº 8.212, de 1991, incluído pela Lei nº 11.941, de 2009, para fins de aplicação da norma mais benéfica.

Conclusão

Por todo o exposto, voto por rejeitar a preliminar e, no mérito, DAR PARCIAL PROVIMENTO para determinar o recálculo da multa por descumprimento de obrigação acessória nos termos do inciso II, do art. 32-A da Lei nº 8.212, de 1991, se for mais benéfico.

(documento assinado digitalmente)

Flavia Lilian Selmer Dias

