



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 16682.721330/2013-73
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2202-008.615 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 2 de setembro de 2021
Recorrente WHITE MARTINS GASES INDUSTRIAIS LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2008 a 31/12/2008

PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS OU RESULTADOS. INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS.

As parcelas pagas a título de participação nos lucros ou resultados em desacordo com os requisitos previstos na Lei nº 10.101, de 2000, integram o salário de contribuição para fins de incidência de contribuição previdenciária.

RECOLHIMENTOS EFETUADOS NO CURSO DA AÇÃO FISCAL. PERDA DA ESPONTANEIDADE. NECESSIDADE DE APROPRIAÇÃO AO CRÉDITO.

Os recolhimentos efetuados após a perda da espontaneidade não acarretam a retificação do lançamento, devendo, contudo, ser apropriados ao crédito nos casos em que inequivocamente relacionados com o seu objeto.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso.

(documento assinado digitalmente)

Ronnie Soares Anderson - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Sara Maria de Almeida Carneiro Silva - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Mário Hermes Soares Campos, Martin da Silva Gesto, Sara Maria de Almeida Carneiro Silva, Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, Sonia de Queiroz Accioly, Samis Antonio de Queiroz e Ronnie Soares Anderson (Presidente). Ausente o conselheiro Leonan Rocha de Medeiros, substituído pelo conselheiro Thiago Duca Amoni.

Relatório

Trata-se de recurso interposto contra decisão proferida pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento no Rio de Janeiro (DRJ/RJOI), que manteve autuação relativa a contribuições previdenciárias devidas pela empresa (cota patronal e para o financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho – GILRAT), e a contribuições devidas a outras entidades e fundos (FNDE, INCRA, SENAI, SESI, SENAC, SESC e SEBRAE), lançadas sobre pagamentos efetuados pela recorrente a título de Participação nos Lucros ou Resultados (PLR), os quais não teriam atendido aos critérios estabelecidos pela Lei n.º 10.101/2000, passando, em razão disso, a integrar o salário de contribuição.

O Relatório Fiscal da autuação está às fls. 63 a 85, de onde se extrai (fl. 72) que o lançamento foi motivado pelo fato de a empresa ter pago um ajuste discricionário de 10% sobre o resultado obtido no período, reajuste este previsto no item 6.5 do Programa de Participação nos Resultados (PPR), que previa sua aplicação discricionária, a único e exclusivo critério da empresa, com base em fatores externos ou internos que poderiam comprometer o alcance das metas, influenciando os resultados da Companhia em âmbito nacional, como por *exemplo Desvalorização/valorização cambial expressiva; - Retração das atividades econômicas no Brasil ou global; Atentados de cunho político de grande repercussão; Crise de energia; Segurança do Trabalho & Meio Ambiente: Zero Acidente Fatal, Incapacitante e Incidente Episódico envolvendo o meio ambiente.*

Conforme relatado pela DRJ/RJOI (fls. 592 e seguintes):

Instada a esclarecer... os motivos que a levaram ao ajuste discricionário de 10%, bem como a descrever como chegou a tal percentual, fornecendo documentação comprobatória de sua necessidade e a composição do cálculo, a empresa limitou-se a apontar como causa a crise de 2008, mas em momento algum forneceu os cálculos e os métodos de aferição que culminaram na escolha de tal valor e não outro qualquer.

5. Neste sentido, conclui o Auditor que a cláusula retomada, ao estabelecer um ajuste discricionário a cargo exclusivo da empresa e de modo totalmente subjetivo, não atende ao disposto no §1º do art. 2º da Lei n.º 10.101/00. E acrescenta que a própria natureza da PLR implica em risco de que as metas eventualmente não sejam atingidas. A partir do momento que a empresa resolve aumentar o valor a ser distribuído em PLR, a despeito de qualquer crise, e ainda assim defini-lo unilateralmente, está implicitamente declarando que este valor está desvinculado de qualquer resultado estabelecido entre as partes no programa.

6. Por esta razão, o Auditor-Fiscal promoveu o levantamento dos valores relativos ao ajuste discricionário, correspondente a 10 pontos percentuais, concedido a todos os empregados da empresa (Levantamentos “A1”, “B1”, “C1” e D1”).

7. No que tange aos empregados de nível 13 ou superior, a empresa apresentou planilha (planilha_Am.doSul) na qual informa que a meta financeira foi de 155,8%. Todavia, o Auditor-Fiscal verificou que na “planilha IPF” havia a informação de que o resultado financeiro foi de 176%, e não 155,8%.

8. Em resposta à intimação para prestar esclarecimentos, a autuada informou que sobre o resultado de 155,8% foi aplicado o ajuste discricionário de 20% (em verdade, 20,2%), totalizando os 176% da planilha IPF.

9. Segundo o AFRFB autuante, o acordo de PPR não previa a possibilidade de ajustes discricionários diferenciados entre os empregados de níveis distintos, motivo pelo qual, além dos motivos já arrolados no item 5 acima, o ajuste discricionário diferenciado de

10,2% não possui lastro nas próprias regras acordadas, passando a integrar a base de cálculo das contribuições previdenciárias cujos valores integram levantamento P2.

11. Por derradeiro, informa o Agente do Fisco que o valor de PLR pago ao funcionário José Carlos Abrantes foi superior àquele que resultaria da aplicação dos índices e critérios prestabelecidos, o que motivou novo pedido de esclarecimentos.

12. Em sua resposta, a empresa esclareceu o valor de PLR correto é de R\$ 44.121,60, sendo que o valor creditado (R\$ 103.654,16) teve origem em falha no processo de apuração à época, que impactou exclusivamente o resultado do referido trabalhador.

13. Isto posto, a diferença de R\$ 59.532,56 foi tratada como remuneração sujeita à incidência de contribuições sociais previdenciárias, de sorte que os valores devidos integram o levantamento F1.

14. Notificado pessoalmente dos lançamentos em 16/01/2014, o interessado apresentou impugnação parcial, protocolada em 17/02/2014 (2ª feira), aduzindo, em síntese, as seguintes alegações:

14.1. inicialmente, reconhece a falha no que tange aos contribuintes individuais informados em DIRF e omitidos da GFIP, já corrigida mediante entrega de GFIP retificadora e recolhimento dos valores devidos. Neste sentido, requer o processamento do pagamento realizado e o abatimento do total objeto do auto de infração;

14.2. admite, ainda, a falha no cálculo do PLR do Sr. José Carlos Abrantes Costa, de sorte que tratou de recolher a contribuição sobre a diferença entre o valor total pago e o valor correto, conforme comprovante em anexo (“DOC 3”);

14.3. discorre sobre o instituto da participação nos lucros ou resultados e enfatiza sua natureza desvinculada da remuneração;

14.4. lembra que a descaracterização de ato ou negócio jurídico, com fulcro no art. 116 do CTN, depende de lei regulamentadora. Além disso, não foi comprovado que os pagamentos constituem remuneração, mas apenas presumido;

14.5. defende que o ajuste discricionário, previsto no item 6.5 do plano, é pautado em critérios objetivos macroeconômicos ou de repercussão impactante nas atividades da empresa;

14.6. enfatiza que a empresa tem como objetivo sempre oferecer as melhores condições de trabalho, o que implica na tentativa de, sempre que possível, aplicar o melhor índice percentual de reajuste do resultado do período, visando aumentar a participação de seus funcionários no resultado;

14.7. Como o ano de 2008 foi marcado por forte crise financeira originária dos EUA, com reflexos no mundo inteiro, a empresa optou por aplicar um índice discricionário de apenas 10%, tal como previsto e autorizado pelo item 6.5 do seu plano;

14.8. não concorda, portanto, com o entendimento manifestado pela fiscalização sob o argumento de que a parte relativa aos 10% não contaria com regras claras e objetivas, por tratar-se de critério fixado em acordo e de conhecimento de todos os funcionários.

14.9. nega ter havido reajuste discricionário distinto entre os grupos de funcionários, esclarecendo que a diferença apurada, relativamente a empregados do nível 13, decorre da utilização de bases distintas a partir de regras próprias para a apuração da PPR, conforme esclarecidas no item 6.6 do plano. Como os resultados da foram superiores ao resultado do Brasil, chegou-se a um resultado final maior para os funcionários de nível 13 ou superior, causando a suposta discrepância alegada pelo fiscal;

14.10. discorre sobre o campo de incidência das contribuições previdenciárias, concluindo que as verbas pagas a título de participação nos resultados não representam, sob nenhum aspecto, contraprestação ao trabalho executado.

A DRJ/RJOI, por unanimidade votos, julgou a impugnação improcedente, sob o entendimento, em síntese, de que diante da cláusula que estabelece a possibilidade de ajuste discricionário a critério exclusivo da empresa e em percentual cuja escolha é meramente subjetiva, sem mecanismos objetivos de aferição previamente fixados, estaria evidente sua incompatibilidade com o disposto no §1º do art. 2º da Lei nº 10.101, 2000, e por isso sujeita-se à tributação o pagamento de valores excedentes àqueles que seriam devidos segundo as regras objetivas fixadas no programa.

Além do lançamento acima, também foram lançadas Remunerações creditadas a contribuintes individuais informadas em DIRF, no código 0588 (IRRF – Rendimento do trabalho sem vínculo empregatício), porém omitidas das folhas de pagamento e GFIP, em relação às quais a empresa reconheceu a falha no curso da ação fiscal, tendo apresentado GFIP retificadoras, nas quais incluiu os valores originalmente omitidos (Levantamento “DA”), de forma que sobre tais levantamentos entendeu a DRJ que não se instaurou o processo administrativo fiscal.

Quanto aos recolhimentos efetuados no curso da ação fiscal, esclareceu a DRJ que “os recolhimentos efetuados após a perda da espontaneidade não acarretam a retificação do lançamento, devendo, contudo, ser apropriados ao crédito nos casos em que inequivocamente relacionados com o seu objeto, operando-se, assim, a sua quitação total ou parcial.” Entretanto “Com relação aos valores exigidos no levantamento “DA”, o sujeito passivo não apresentou os comprovantes de recolhimento, nem os mesmos foram localizados em consulta ao conta-corrente da empresa realizada pelo relator que subscreveu o voto. Logo, não há pagamento apropriar e, como não houve contestação, o referido levantamento poderá ser transferido para outro processo, para cobrança imediata”.

A decisão restou assim ementada:

PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS OU RESULTADOS.

A participação nos lucros ou resultados da empresa paga em desacordo com a lei 10.101/2000 integra o salário-de-contribuição, para fins de incidência de contribuição previdenciária, na inteligência do art. 28, § 9º, alínea “j” da Lei nº 8.212/91.

RECOLHIMENTOS EFETUADOS NO CURSO DA AÇÃO FISCAL. PERDA DA ESPONTANEIDADE. NECESSIDADE DE APROPRIAÇÃO AO CRÉDITO.

Os recolhimentos efetuados após a perda da espontaneidade não acarretam a retificação do lançamento, devendo, contudo, ser apropriados ao crédito nos casos em que inequivocamente relacionados com o seu objeto, operando-se, assim, a sua quitação total ou parcial.

MATÉRIA NÃO IMPUGNADA. LEVANTAMENTOS “DA” e “FI”.

Considera-se como não-impugnada a parte do lançamento com a qual o contribuinte concorda ou não se manifesta expressamente, com a consequente renúncia ao contencioso administrativo fiscal e consolidação administrativa dos respectivos créditos tributários apurados.

Recurso Voluntário

Cientificado da decisão de piso em 6/5/2015 (fl. 635), a contribuinte apresentou o presente recurso voluntário em 5/6/2015 (fl. 637), no qual, *i*) em relação à PLR, devolve à

apreciação deste Colegiado as mesmas teses já apresentadas quando da impugnação; e *ii*) alega que todos os débitos foram impugnados, uma vez que promoveu o pagamento dos levantamentos F1 e DA; solicita o reconhecimento do pagamento dos débitos referentes ao levantamento "DA" (contribuintes individuais não declarados em GFIP), conforme guias anexadas ao presente Recurso Voluntário, bem como seja julgada improcedente a Notificação Fiscal de Lançamento de Débito quanto aos itens remanescentes pelas razões anteriormente expostas; que até o final julgamento, seja recebido o presente Recurso, nos termos do § 11 do art. 74 da Lei no 9.430/96, a fim de que seja determinada a imediata suspensão da exigibilidade dos créditos em discussão, nos termos do inciso III do art. 151 do Código Tributário Nacional.

É o relatório.

Voto

Conselheira Sara Maria de Almeida Carneiro Silva, Relatora.

O recurso é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade, portanto que dele conheço.

Inicialmente, registro ser desnecessário o requerimento de atribuição de efeito suspensivo ao recurso administrativo, eis que automaticamente concedido, por força do disposto no inc. III do art. 151 do CTN, e do 33 do Decreto nº 70.235/72.

Trata-se de lançamento por meio do qual se exige contribuições previdenciárias a cargo da empresa destinadas à Seguridade Social, ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho – GILRAT, e contribuições a outras entidades e fundos, incidentes sobre valores pagos a título de Participação nos Lucros e Resultados (PLR).

A Lei nº 10.101, de 2000, ao dispor sobre a participação dos trabalhadores nos lucros ou resultados da empresa, deixou uma certa liberdade para que empresas e empregados negociem o pagamento da verba; porém, consta expressamente que nos instrumentos de negociação devem constar regras claras e objetivas, inclusive mecanismos de aferição relativo ao cumprimento do acordado. Vejamos:

Art. 2.º (...)

§ 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.

Às fls. 217 a 232 a empresa juntou cópia do Programa de Participação nos Resultados (PPR) para o ano de 2008, por meio do qual é possível verificar que na cláusula 6 do referido Programa (Metas e Participação) foram estabelecidos nos itens 6.1 a 6.3, de forma clara e objetiva, as regras e os critérios de apuração dos valores devidos aos empregados a título de Participação nos Resultados da empresa, bem assim os mecanismos de aferição relativos ao cumprimento do acordado, atendendo assim aos preceitos legais.

Porém, no item 6.5 foi estabelecido que a empresa poderá, “a seu único e exclusivo critério”, aplicar um ajuste discricionário sobre o resultado obtido no período, ajuste este que poderá ser de até 35 pontos percentuais para mais ou para menos, e que terá por base fatores externos ou internos que possam comprometer o alcance das metas, influenciando os resultados da Companhia em âmbito nacional, como por exemplo: Desvalorização/valorização cambial expressiva; Retração das atividades econômicas no Brasil ou global; Atentados de cunho político de grande repercussão; Crise de energia; Segurança do Trabalho & Meio Ambiente: Zero Acidente Fatal, Incapacitante e Incidente Episódico envolvendo o meio ambiente.

Com base nessa cláusula 6.5, em 2008 a empresa majorou os resultados alcançados pelos trabalhadores, calculados conforme os itens 6.1 a 6.3 do PPR, em 10% (ou ainda em 20,2% para os trabalhadores de nível igual ou superior a 13); intimada a se manifestar sobre tal majoração, fundamentou-a na crise econômica mundial; a fiscalização entendeu que a majoração, mesmo prevista no PPR, não observa o disposto no § 1º do art. 2º da Lei nº 10.101, de 2002, o que motivou o lançamento, que se refere apenas a esse ajuste.

Nos termos da Lei nº 10.101, de 2000, a participação dos trabalhadores nos lucros ou resultados da empresa é instrumento de integração entre o capital e o trabalho e, assim, uma forma de incentivo à produtividade; a lógica da sistemática exige que seus beneficiários, conhecendo as regras do processo, possam contribuir com seus esforços para o atingimento das metas preestabelecidas e assim receberem suas participação nos lucros ou resultados da empresa.

O caso concreto trata de programa de participação em resultados, cujos valores pagos aos empregados a princípio não se constituem em base de cálculo dos encargos previdenciários. Entretanto, para que a parcela paga a este título seja considerada participação em resultados (e assim não se constitua em base de cálculo para a cobrança de contribuições sociais e previdenciárias) não basta que tenha essa denominação, mas deve se amoldar aos preceitos legais. Nesse sentido, aproveito o excerto da decisão do Superior Tribunal de Justiça colacionada pela própria recorrente à fl. 656, segundo o qual

... as linhas gerais da participação nos resultados, estabelecidas na legislação, podem ser assim resumidas:

- a) deve funcionar como instrumento de integração entre capital e trabalho, mediante negociação;*
- b) deve servir de incentivo à produtividade e estar vinculado à existência de resultados positivos;*
- c) necessidade de fixação de regras claras e objetivas;*
- d) existência de mecanismos de aferição dos resultados.*

Aplicando essas premissas ao ajuste discricionário aplicado sobre o resultado obtido pela empresa no ano de 2008, observo que:

i) o ajuste não depende de qualquer meta a ser alcançada pelos funcionários da empresa, seja individual ou coletiva, que remeta à efetiva integração entre capital e trabalho; depende apenas da ocorrência, ou não, de fatores internos ou externos sobre os quais os trabalhadores não têm qualquer ingerência;

ii) também não há como defini-lo como incentivo à produtividade, eis que depende exclusivamente da não ocorrência de fatores extraordinários, alheios aos esforços dos empregados, que devem apenas ‘torcer’ para que não aconteça nenhum fator que possa influenciar negativamente no pagamento do adicional;

iii) não está revestido de regras objetivas, pois, conforme apontou o julgador de piso, *“sua utilização se dá a critério exclusivo da empresa, sendo que a escolha do percentual é meramente subjetiva, sem qualquer critério valorativo para os eventos, o que afasta qualquer possibilidade de controle; sua objetividade é meramente aparente, porquanto subjetiva na sua essência; tal disposição é a antítese da própria mens legis, eis que relativiza todos os critérios objetivos fixados no programa”*;

iv) não existem mecanismos de aferição, pois conforme apontou a autoridade lançadora, a própria autuada, instada a esclarecer os motivos que a levaram ao ajuste discricionário de 10%, bem como a descrever como chegou a tal percentual, limitou-se a apontar como causa a crise de 2008, mas em momento algum forneceu os cálculos e os métodos de aferição que culminaram na escolha de tal percentual e não outro qualquer, revelando assim discricionariedade totalmente desvinculada do alcance de resultados provenientes dos esforços dos empregados.

Ademais, conforme prossegue a autoridade lançadora, em relação a fatores externos ou internos que possam comprometer o alcance das metas, influenciando os resultados da Companhia *“... a própria natureza da PLR implica em risco de que as metas eventualmente não sejam atingidas. A partir do momento que a empresa resolve aumentar o valor a ser distribuído em PLR, a despeito de qualquer crise, e ainda assim defini-lo unilateralmente, está implicitamente declarando que este valor está desvinculado de qualquer resultado estabelecido entre as partes no PPR, configurando, portanto, remuneração outra que não PLR, sendo definitivamente uma ‘participação’ em algo que não seriam nem ‘lucro’ e muito menos ‘resultado’*”.

Conforme as lições de Fabio Campinho, na obra Participação nos Lucros ou Resultados - Subordinação e Gestão da Subjetividade:

(...) Ao conceder a participação sob a forma de um “abono” desvinculado de qualquer meta não produz qualquer motivação adicional. Trata-se apenas de uma mudança de rubrica. A parcela que anteriormente era considerada salarial passa a não ser mais. Fato que em nada contribui para a “integração do trabalhador na vida da empresa” (Lei nº 10.101/2000, art. 1º).

Nesses termos, o ajuste discricionário pago pela empresa a título de PLR se assemelha a prêmio estabelecido mediante acordo coletivo, pago a exclusivo critério da empresa e em percentual por ela definido unilateralmente, de forma que não pode ser considerado como Participação em Resultados nos termos da lei, sob pena de, nas palavras Conselheiro Ronnie Soares Anderson proferidas no Acórdão 2202.008.477, julgado em 10 de agosto de 2021, *“...elastecer e distorcer indevidamente esse conceito de modo que, ao arrepio dos fins estipulados na CF e na lei ordinária, sejam consideradas quaisquer parcelas pagas, advindas do contrato de trabalho, como sendo PLR, não as sujeitando à incidência de contribuições em tela.”*.

Por fim, reforçando a incompatibilidade da regra discutida com o disposto no § 1º do art. 2º da Lei nº 10.101, de 2000, reproduzo e adoto as razões de decidir do acórdão de primeira instância, nos termos do artigo 57, §3º, Anexo II, do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 2015:

34. Não se pode olvidar que a lei estabelece claramente a necessidade de regras objetivas quanto à fixação dos direitos substantivos da participação e das regras adjetivas. Isso significa que os critérios objetivos devem abranger não apenas a fixação do direito material, mas igualmente as regras instrumentais, de sorte que ao se

estabelecer a possibilidade de ajuste dos resultados aferidos, por força de eventos extraordinários, também se faz necessário estipular regras instrumentais que permitam o sopesamento das referidas ocorrências, a aferição objetiva do impacto nos resultados obtidos e o mecanismo de fixação do índice de ajuste.

35. Com efeito, as disposições subjetivas devem ser efetivamente coibidas, pois representam uma porta aberta à incorporação de parcelas salariais sob o manto da participação nos lucros ou resultados, ou até para escamoteamento de reajustes salariais.

36. Considerando, portanto, que os fatores de ajuste discricionário aplicados não possuíam mecanismos objetivos de aferição previamente fixados, evidencia-se a sua incompatibilidade com o disposto no § 1º do art. 2º da Lei nº 10.101/2000. Logo, sujeita-se à tributação o pagamento de valores excedentes aos que seriam devidos segundo as regras objetivas fixadas no programa.

Dos empregados de nível 13 ou superior

Para os empregados de nível 13 ou superior, o percentual de reajuste discricionário aplicado foi de 20,2%.

O item 6.6 do PPR (fls. 221/222) traz as regras a serem aplicadas a esses empregados.

Conforme item 16.2.1.8 (fls. 78/79) do relatório fiscal, foram solicitados à empresa esclarecimentos de como se dá o PPR para esses empregados. Em resposta, a empresa apresentou a 'planilha-Am.doSul'... Nesta planilha verifica-se que a meta financeira para os empregados de nível 13 ou superior era de 155,8%.

Ainda conforme item 16.2.1.10, a empresa forneceu planilha contendo o cálculo da PLR desses empregados, especificando o *Target* individual e o IPF, na qual havia informação de que o resultado financeiro foi de 176% e não os 155,8%. Solicitados esclarecimentos, a empresa informou que “.. sobre tais resultados de 155,8% fora aplicado o ajuste discricionário de 20%, totalizando os 176% declarado na planilha IPF...”, de forma que além da contradição da afirmação da empresa de que o ajuste discricionário é o mesmo aplicado a todos os empregados da empresa, foi aplicado aos empregados de nível 13 ou superior, o ajuste de 20% (na verdade de 20,2%); assim, pelos mesmos motivos expostos acima, o lançamento deve ser mantido também em relação a esses funcionários. Ademais, conforme relatado pelo julgador de piso:

37. Em relação aos funcionários de nível 13 ou superior, restou evidenciado nos autos que os mesmos receberam, além do ajuste discricionário geral e indistinto a todos (10%), outro fator de ajuste discricionário diferenciado, no importe de 10,2%, este último sem qualquer lastro no programa, já que a cláusula 6.5 não prevê esta possibilidade.

38. Não obstante as tentativas da impugnante de dizer que não houve diferenciação, o instrumento de prova anexado aos autos é apenas a “planilha_Am.doSul”, já cotejado pela auditoria com a “planilha IPF”, sendo que o esclarecimento escrito prestado pelo próprio contribuinte, durante a ação fiscal, admite o ajuste discricionário da ordem de 20% aos empregados da referida classe. E tal confissão não restou infirmada pela impugnante.

39. Destarte, o cotejo entre a situação fática e a legislação pertinente demonstra que os pagamentos excedentes efetuados pela empresa, assim caracterizados na presente autuação, não apresentam os requisitos legalmente exigidos para que sejam excluídos do salário-de-contribuição.

Assim, por descumprimento da exigência legal de regras objetivas (pagamento sob forma de ajuste discricionário), sem mecanismos de aferição previamente fixadas, entendo que os valores discutidos não observam as disposições contidas no § 1º art. 2º da Lei nº 10.101, 2000, e deve ser mantido o lançamento.

Da matéria não impugnada e dos valores recolhidos no Curso da Ação Fiscal – levantamentos F1 e DA

O levantamento F1 refere-se ao valor pago indevidamente como PLR ao segurado José Abrantes, devido a “falha no processo de apuração da empresa”. Já o levantamento “DA” foi utilizado para as contribuições devidas sobre os valores pagos a segurados contribuintes individuais autônomos, declarados em GFIP somente após o início da ação fiscal.

Na impugnação a recorrente informa que

(a) Valores informados em DIRF mas não declarados na GFIP: contribuintes individuais informados em DIRF, sob o código 0588 (IRRF — Rendimento do trabalho sem vínculo empregatício), os quais não foram informados em GFIP e folha de pagamento, e para os quais não houve recolhimento de contribuição previdenciária.

No que tange a estes valores, conforme consignado no relato fiscal, a Impugnante reconheceu a falha e entregou GFIP retificando os valores omitidos anteriormente.

Após a retificação da GFIP para fazer constar todos os valores devidos, a Impugnante cuidou de efetuar o recolhimento da contribuição previdenciária sobre ele incidente.

Assim, a Impugnante requer o processamento do pagamento realizado, referente à contribuição previdenciária incidente sobre os valores mencionados no item 16.1 do Relatório Fiscal anexo ao auto de infração, e o abatimento do montante total objeto do auto de infração.

Ao final da impugnação, requer:

Diante de todo o exposto, requer a Impugnante sejam processados os pagamentos referentes à contribuição previdenciária tratada nos itens 16.1 (Valores em DIRF e fora da GFIP) e 16.2.1.13 (PLR Sr. José Carlos Abrantes), e para os demais itens, seja JULGADA IMPROCEDENTE a Notificação Fiscal de Lançamento de Débito pelas razões anteriormente expostas.

Nota-se que há um reconhecimento da procedência dos valores lançados nos levantamentos F1 e DA por parte da recorrente, que de fato não os contesta e até alega ter efetuado o pagamento dos mesmos. Dessa forma, tais matéria não foram impugnadas, devendo ser mantido o entendimento do julgador de piso, que diante dessa constatação assim se manifestou:

40. Em relação ao recolhimento efetuado, cumpre informar que o procedimento fiscal teve início em 13/12/2012, data da ciência do TIPF pelo contribuinte.

41. É cediço que o início do procedimento fiscal elide a espontaneidade do sujeito passivo, a teor do que prescreve o art. 7º, §1º do Decreto nº 70.235/72, cujo efeito direto consiste em não obstar a lavratura do lançamento de ofício, no qual deve ser exigida a multa correspondente, e não aquela afeta aos pagamentos espontâneos.

42. Ainda que o sujeito passivo tenha efetuado o recolhimento de importâncias que entenda devidas, utilizando-se para tanto de GPS desprovida dos elementos identificadores do lançamento, tem ele direito à apropriação dos valores, operando-se a quitação parcial do presente auto de infração.

43. Em suma, os recolhimentos efetuados após a perda da espontaneidade não acarretam a retificação do lançamento, devendo, contudo, ser apropriados ao crédito nos casos em que inequivocamente relacionados com o seu objeto, operando-se, assim, a sua quitação total ou parcial.

Assim, em relação ao recolhimento relativo ao levantamento F1, o julgador de piso determinou que:

44. Nestes termos, determino ao órgão preparador a apropriação aos AI n.º 51.034.104-7 e 51.034.105-5, da GPS de fl. 546, cujo valor principal corresponde ao exigido no levantamento "F1", sendo que a referida guia deverá ser ajustada para a competência 03/2009 (e não 12/2008), tendo em vista erro material de preenchimento.

Em relação ao levantamento DA,

45. Com relação aos valores exigidos no levantamento "DA", o sujeito passivo não apresentou os comprovantes de recolhimento, nem os mesmos foram localizados em consulta ao conta-corrente da empresa realizada pelo relator que subscreve o presente voto. Logo, não há pagamento a apropriar e, como não houve contestação, o referido levantamento poderá ser transferido para outro processo, para cobrança imediata.

No recurso a recorrente junta os documentos de fls. 695 a 706, referentes a Guias da Previdência Social recolhidas e pede que sejam considerados; tenho o mesmo entendimento do julgador de piso, que adoto, ou seja:

É cediço que o início do procedimento fiscal elide a espontaneidade do sujeito passivo, a teor do que prescreve o art. 7º, §1º do Decreto n.º 70.235/72, cujo efeito direto consiste em não obstar a lavratura do lançamento de ofício, no qual deve ser exigida a multa correspondente, e não aquela afeta aos pagamentos espontâneos.

42. Ainda que o sujeito passivo tenha efetuado o recolhimento de importâncias que entenda devidas, utilizando-se para tanto de GPS desprovida dos elementos identificadores do lançamento, tem ele direito à apropriação dos valores, operando-se a quitação parcial do presente auto de infração.

Assim, chamo a atenção da unidade da RFB responsável pela execução do Acórdão que considere as guias anexadas ao processo, para fins de verificar a procedência do pedido. Caso seja pertinente, reforço que o valor pago durante a ação fiscal deverá ser apropriado ao respectivo lançamento e cobrada apenas eventual diferença.

CONCLUSÃO

Ante o exposto, voto por NEGAR PROVIMENTO ao recurso.

(documento assinado digitalmente)

Sara Maria de Almeida Carneiro Silva