



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo n° 19515.006157/2008-32
Recurso n° Especial do Procurador
Acórdão n° 9202-007.662 – 2ª Turma
Sessão de 26 de março de 2019
Matéria PLR E REENQUADRAMENTO ALÍQUOTA SAT/RAT
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado UNIVERSO ONLINE S/A

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/07/2004 a 30/07/2004

PLR - PROGRAMA DE PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS E RESULTADOS. ACORDO DISCUTIDO E FIRMADO APÓS O INÍCIO DO PERÍODO DE AFERIÇÃO.

Constitui requisito legal que as regras do acordo da PLR sejam estabelecidas previamente, de sorte que os acordos discutidos e firmados após o início do período de aferição acarretam a inclusão dos respectivos pagamentos no salário-de-contribuição.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. ALÍQUOTA SAT/RAT. ENQUADRAMENTO. NULIDADE. INEXISTÊNCIA.

Não há que se falar em nulidade do lançamento, quando o ato foi lavrado por autoridade competente, sem que se verifique cerceamento de direito de defesa e a alíquota aplicada no lançamento coincide com a utilizada pela própria Contribuinte, inclusive nos depósitos judiciais efetuados.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, por voto de qualidade, em dar-lhe provimento, com retorno dos autos ao colegiado de origem, para apreciação das demais questões do recurso voluntário quanto às Contribuições SAT/RAT, vencidas as conselheiras Patrícia da Silva, Ana Cecília Lustosa da Cruz e Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, que lhe deram provimento parcial para afastar a nulidade relativa à Contribuição "SAT/RAT", e a conselheira Ana Paula Fernandes, que lhe negou provimento. Votaram pelas conclusões quanto ao afastamento da nulidade da Contribuição SAT/RAT as conselheiras Patrícia da Silva e Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri.

(assinado digitalmente)

Maria Helena Cotta Cardozo - Presidente em Exercício e Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Patrícia da Silva, Pedro Paulo Pereira Barbosa, Ana Paula Fernandes, Mário Pereira de Pinho Filho, Ana Cecília Lustosa da Cruz, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri e Maria Helena Cotta Cardozo (Presidente em Exercício).

Relatório

Trata-se de ação fiscal que originou os seguintes procedimentos:

PROCESSO	DEBCAD	TIPO	FASE
19515.006150/2008-11	37.190.993-7 (AI-59)	Obrig. Acessória	Recurso Especial
19515.006151/2008-65	37.190.994-5 (AI-68)	Obrig. Acessória	Recurso Especial
19515.006152/2008-18	37.190.991-0 (SAT)	Obrig. Principal	Recurso Especial
19515.006153/2008-54	37.190.992-9 (SAT)	Obrig. Principal	Recurso Especial
19515.006154/2008-07	37.190.995-3 (Terceiros)	Obrig. Principal	Recurso Voluntário
19515.006155/2008-43	37.190-996-1 (Terceiros)	Obrig. Principal	Recurso Voluntário
19515.006156/2008-98	37.190-997-0 (Seg.)	Obrig. Principal	Ciência do despacho denegatório de seguimento - REsp do Contribuinte
19515.006157/2008-32	37.190.998-8 (Emp. e SAT)	Obrig. Principal	Recurso Especial

No presente processo, encontra-se em julgamento o **Debcad 37.190.998-8**, referente às Contribuições Previdenciárias, parte patronal e a destinada ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos Riscos Ambientais do Trabalho (RAT), incidentes nas remunerações pagas, devidas ou creditadas aos segurados empregados e não recolhidas na época própria, provenientes de Participação nos Lucros e Resultados (PLR), no período de julho de 2004, conforme Relatório Fiscal de fls. 38 a 42.

Assim, o presente Decad trata especificamente da tributação dos pagamentos a título de PLR-Participação nos Lucros e Resultados, cuja alíquota SAT/RAT aplicada foi de 2%, em consonância com os depósitos judiciais que a Contribuinte vinha recolhendo até agosto de 2004.

A seguir as informações sobre a ação judicial, cujos detalhes constam do processo relativo ao Decad 37.190.991-0 (processo nº 19515.006152/2008-18) que, juntamente com o Decad ora em julgamento e com outro, compuseram a mesma ação fiscal.

A empresa, durante o período de 01/2004 a 08/2004, efetuou depósitos judiciais das referidas Contribuições nos autos da Ação Ordinária nº 200.61.00.038760-6, em trâmite perante a 18ª Vara da Justiça Federal, cujo objeto principal era a constitucionalidade da legislação que exige as contribuições para o SAT/RAT e suas alíquotas. Havia também um pedido alternativo, no sentido de que, caso se entendesse pela legitimidade da cobrança dessa Contribuição, ela não poderia ultrapassar a alíquota de 1%, ao fundamento de que a criação das alíquotas de 2% e 3% não seria válida, por ser levada a cabo por meio de decreto. A conclusão da petição inicial foi a seguinte:

*"Assim sendo, como **PEDIDO PRINCIPAL**, as Autoras requerem seja concedida a **antecipação dos efeitos do provimento jurisdicional** conforme solicitado acima, julgando-se totalmente procedente a ação, para que seja declarada de inexistência de relação jurídica-tributária entre as partes, no que concerne à exigência da Contribuição ao Seguro de Acidentes do Trabalho, nos termos da Lei nº 7.787/89, posteriormente regulamentada pela Lei 8.212/91, desde setembro de 1989.*

*Como **PEDIDO SUCESSIVO**, nos termos do artigo 289 do CPC, as Autoras requerem seja concedida a **antecipação dos efeitos do provimento jurisdicional** conforme solicitado acima, julgando-se totalmente procedente a ação, para que seja declarada a inexistência de relação jurídica-tributária entre as partes, no que concerne ao recolhimento da Contribuição ao Seguro de Acidente do Trabalho - SAT em alíquota superior à 1%, pelo menos, sem a aplicação das alíquotas acrescidas pelo § I o do artigo 202 do Decreto n.º 3.048/99."*

Nessa senda, a alíquota aplicada pela Contribuinte para os depósitos judiciais e utilizada na apuração do crédito tributário em questão foi de 2%, tendo em vista que a Contribuinte estava enquadrada no CNAE no código 72.90-7. O Relatório Fiscal do processo nº 19515.006152/2008-18 assim registra (fls. 48/49 - Volume I):

"1. Durante a ação fiscal foi constatado, por meio de livros contábeis, folhas de pagamento, guias de recolhimento e outros documentos, que a empresa no período de Janeiro a Agosto de 2.004 efetuou Depósito Judicial das contribuições destinadas ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais do trabalho, relacionados no decreto n.º. 3.048, de 06 de maio de 1.999, Anexo V.

2. Tal procedimento ocorreu em virtude da Ação de Procedimento Ordinário processo nº 2000.61.00.038760-6 da 18ª Vara da Justiça Federal proposta pelo contribuinte contra a União e contra o Instituto Nacional de Seguro Social - INSS protocolizada em 28/09/2000, com seus principais documentos anexados, por cópia, a este lançamento fiscal. 3. Para apuração dos valores relativos a este Auto de Infração foram considerados os Salários de Contribuição utilizados pela empresa para o recolhimento de Guias da Previdência Social - GPS e dos Depósitos Judiciais de SAT, sendo a cópia destes últimos depósitos anexada a este AI.

4. A alíquota de contribuição aplicada para os depósitos judiciais e, também, para a apuração do débito deste Auto de Infração, para o período de Janeiro a Agosto de 2004, tendo em vista que o contribuinte está enquadrado na Classificação Nacional de Atividade Econômica - CNAE no código 72.90-7, foi de 2% (Dois por cento). Os salários de contribuição por estabelecimento da empresa, os cálculos efetuados, as alíquotas utilizadas e os valores depositados, constam da planilha anexa: 'Apuração de Valores de SAT/RAT Depositados Judicialmente - Processo: 2000.61.00/038760-6'."

RELATÓRIOS ANEXOS A ESTE AI:

(...)

2. Os valores relativos aos depósitos efetuados de SAT/RAT não foram declarados pela empresa em Guias de Recolhimento do Fundo de Garantia por Tempo de Serviço e Informações a Previdência -GFIP por estarem sendo discutidas em juízo.

3. Neste caso como se tratam de valores integralmente depositados em juízo não são devidos juros e multa a partir dos depósitos efetuados, não sendo também formalizada Representação Fiscal para Fins Penais relativa a este Auto de Infração."

Em 2001 foi prolatada sentença relativa à citada ação judicial, julgando-se improcedentes os pedidos principal e alternativo:

"Concluo, portanto, que o artigo 22, II, da Lei 8.212/91, estabelece critérios de discriminação legal em consonância com o princípio da isonomia. O maior risco de determinada atividade justifica o recolhimento de percentual diferenciado.

Considero, ainda, que as autoras podem questionar o enquadramento perante o Poder Judiciário, em demanda própria. Não se pode presumir, sem dilação probatória, que a atividade por elas exercida detém grau de risco diversos daquele indicado no regulamento.

Por todo o exposto, afasto a alegação de inconstitucionalidade do SAT.

Tendo em vista que o pleito formulado pelas autoras não foi acolhido, igualmente resta prejudicada a apreciação do pedido de compensação.

Por todo o exposto, JULGO IMPROCEDENTE o pedido, bem como o alternativo (compensação dos valores recolhidos à alíquota superior a 1%) formulada nesta demanda."

Em 2005, a Contribuinte solicitou a expedição de Alvará de Levantamento, relativamente aos valores depositados acima de 1%, proferindo-se, em 2006, a seguinte decisão:

"Indefiro a expedição de alvará de levantamento dos valores recolhidos à alíquota superior ao percentual de 1%, requerido às fls. 773/775.

E assim o faço porque a decisão que antecipou os efeitos da tutela foi revogada por ocasião do julgamento do Agravo de Instrumento nº 2000.03.00.063192-7 (fl. 711), razão pela qual os depósitos, efetuados no decorrer desta lide, servirão para garantir o pagamento do débito junto ao INSS, caso assim seja definitivamente decidido."

No atual momento processual, entendo inconveniente tal levantamento, até para a própria sobrevivência da autora, posto que eventual improcedência do pedido acarretará um débito de valor considerável em favor da ré."

Em 30/09/2008 (fls. 01), o Auto de Infração foi cientificado à Contribuinte, que apresentou Impugnação, considerada improcedente pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento (DRJ).

Cientificada da decisão de Primeira Instância, a Contribuinte interpôs Recurso Voluntário, julgado em sessão plenária de 18/06/2013, prolatando-se o Acórdão nº 2402-003.604 (e-fls. 408 a 422), assim ementado:

"ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/07/2004 a 30/07/2004

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA A CARGO DO EMPREGADO. INCIDÊNCIA SOBRE PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS E RESULTADOS. ATENDIMENTO ÀS NORMAS PRESCRITAS PELA LEI N. 10.101/2000. NÃO INCIDÊNCIA. A legislação regulamentadora da PLR aceita que a negociação quanto a distribuição do lucro, seja concretizada após sua realização, é dizer, a negociação deve preceder ao pagamento, mas não necessariamente ao advento do lucro obtido. REENQUADRAMENTO DE ALÍQUOTA PELA FISCALIZAÇÃO. ATIVIDADE PREPONDERANTE PELO NÚMERO DE FUNCIONÁRIOS. NECESSIDADE DE DEMONSTRAÇÃO FÁTICA. O reenquadramento de alíquota do SAT/GILRAT realizada pela fiscalização deve ser motivada com demonstração fática da atividade preponderante dos estabelecimentos na correspondência do número dos seus funcionários em cada atividade. A ausência de análise in loco é causa de nulidade por vício material.

Recurso Voluntário Provido."

A decisão foi assim registrada:

"Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do recurso para dar provimento ao recurso voluntário, nos termos do voto do relator."

O processo foi encaminhado à PGFN em 02/09/2014 (Despacho de Encaminhamento de e-fls. 423) e, em 29/09/2014, a Fazenda Nacional interpôs o Recurso Especial de e-fls. 424 a 432 (Despacho de Encaminhamento de e-fls. 433), com fundamento no art. 67, do Anexo II, do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 256, de 2009, visando rediscutir as seguintes matérias:

- **não incidência de Contribuição Previdenciária sobre o pagamento de Participação nos Lucros e Resultados (PLR) sem a existência de acordo prévio ao exercício; e**

- **reenquadramento da alíquota SAT/RAT.**

Ao Recurso Especial foi dado seguimento, conforme despacho de 30/12/2015 (e-fls. 435 a 442).

Relativamente à primeira matéria, a Fazenda Nacional apresenta as seguintes alegações:

- cumpre voltar a atenção para os dados constantes dos autos, a fim de se perquirir se a Contribuinte em apreço atendeu a todas as exigências legais, podendo exercer o direito de excluir do salário de contribuição a verba que denomina como "participação nos lucros";

- inicialmente, verifica-se a necessidade de cumulatividade dos requisitos para a aquisição do benefício, quais sejam, existência de acordo prévio ao exercício e existência de regras previamente ajustadas;

- tais requisitos são decorrentes da interpretação teleológica do art. 2º da Lei nº 10.101, de 2000, encontrando-se epistemologicamente ligados, eis que para adquirir o benefício, o trabalhador precisa alcançar metas, resultados, índices de produtividade, qualidade ou lucratividade da empresa, mediante fixação de regras claras e objetivas quanto aos 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, nos termos de acordo ou convenção coletiva, obviamente, fixados em caráter prévio ao período em que vão ser apurados os lucros e resultados;

- no caso em estudo, restou demasiadamente demonstrado que a participação nos lucros foi efetivada em desacordo com os parâmetros legais, razão pela qual não pode ser admitida a sua exclusão do salário de contribuição, haja vista ausência de acordo formalizado previamente ao exercício;

- o próprio art. 28, § 9º, da Lei nº 8.212, de 1991, é expreso ao verberar que a participação do empregado nos lucros ou resultados da empresa não integram o salário de contribuição apenas nos casos em que paga ou creditada de acordo com lei específica, o que não foi o caso dos presentes autos;

- logo, o pagamento de Participação nos Lucros e Resultados em desacordo com os dispositivos legais da Lei nº 10.101, de 2000, quais sejam, existência de acordo prévio ao exercício, bem como a existência de regras previamente ajustadas, enseja a incidência de contribuições previdenciárias, posto a não aplicação da regra do art. 28, §9º, "j" da Lei nº 8.212, de 1991, o que se verificou nos autos.

No que tange à segunda matéria - **reenquadramento da alíquota SAT/RAT** - a Fazenda Nacional pugna pela aplicação da alíquota anterior ao reenquadramento, deixando-se de reconhecer a nulidade por vício material.

Cientificada do acórdão, do Recurso Especial da Procuradoria e do despacho que lhe deu seguimento em 29/08/2016 (Termo de Ciência por Abertura de Mensagem de e-fls.

453), a Contribuinte ofereceu, em 12/09/2016 (Termo de Solicitação de Juntada de e-fls. 455), as Contrarrazões de e-fls. 456 a 476, contendo os seguintes argumentos:

Dos pagamentos de PLR

- o PLR da Contribuinte atendeu a todos os requisitos previstos da Lei nº 10.101, de 2000, fazendo jus à não incidência das Contribuições Previdenciárias;

- os termos destes acordos sempre foram objeto de ampla negociação entre as partes, sempre passaram pelo crivo do respectivo sindicato (de forma a garantir a isonomia e legalidade do acordo) e cumprem todas as questões de ordem formal (art. 2º, da Lei nº 10.101, de 2000);

- em todos estes programas de PLR avançados, sempre restaram claras e detalhadas as condições para que o empregado fizesse jus ao recebimento de parte dos lucros: período de vigência, periodicidade, elegibilidade, metas - por categoria profissional - a serem alcançadas e etc;

- apenas após todas as partes estarem seguras e convictas acerca do que foi negociado, o plano é chancelado e levado ao crivo do sindicato para posterior arquivamento;

- fato incontroverso é que as negociações e a própria fixação de metas ocorreram em período anterior à apuração dos resultados almejados e ao pagamento de PLR realizado, de modo a dar pleno conhecimento aos empregados acerca da performance esperada ao longo do ano para que recebessem PLR;

- assim, o fato de a assinatura do plano ter ocorrido em junho de 2004, ou seja, no meio do exercício, não significa que somente nesta data foram realizadas as negociações acerca do que restou formalizado e assinado pelas partes;

- contudo, não pode prosperar a pretensão da Recorrente, uma vez que, diferentemente do que sustenta em seu apelo especial, não merece reforma o acórdão recorrido, tendo em vista que a Lei nº 10.101, de 2000 não traz qualquer previsão expressa que diga respeito ao momento em que o PLR deveria ser assinado, o que, desde logo, denota a completa ausência de fundamento legal para os argumentos sustentados pela Recorrente;

- assim, considerando que não há qualquer previsão legal que determine a formalização do acordo antes do início do período de apuração do lucro ou resultado, devendo apenas o pagamento ocorrer posteriormente a formalização do acordo (o que ocorreu nos presentes autos), resta claro que o referido acórdão deve ser mantido em respeito ao Princípio Constitucional da Estrita Legalidade;

- parece bastante óbvio que qualquer acordo somente pode ser assinado após o encerramento de um período prévio de negociações, podendo muitas vezes tal período ser bastante extenso, conforme já explicado;

- é inequívoco que as negociações entre a Contribuinte, a comissão de empregados e o sindicato ocorreram anteriormente ao respectivo período ao qual o desempenho dos empregados seria analisado, para a verificação de alcance de metas para fins de direito ao recebimento de PLR, pois em hipótese contrária, o que se admite apenas para

demonstrar o rematado absurdo, seria no mínimo improvável que tanto os empregados quanto o sindicato chancelassem o Programa;

- leva considerável tempo até que o Acordo seja lavrado e finalizado em sua integralidade e isto, porém, não pode impedir que mesmo durante esse período - de negociações - seja cumprido o mandamento constitucional relativo à participação dos empregados nos lucros e resultados;

- assim, ainda que o acordo em análise tenha sido assinado - e nada além disso - no meio do período no qual o desempenho dos empregados foi analisado, fato inconteste é que as negociações e a própria fixação de metas ocorreram em período anterior, hábil a que os empregados soubessem qual a performance esperada pela Contribuinte para que recebessem PLR;

- na linha das razões acima, essa Câmara Superior já se pronunciou pela possibilidade de assinatura do Acordo de PLR após a apuração do lucro, porém antes do seu pagamento, inclusive tal entendimento foi apontado, acertadamente, no acórdão recorrido.

Da nulidade por vício material - falta de motivação para o reenquadramento de SAT

- como foi acertadamente decidido no acórdão recorrido, não há motivação nos presentes autos que justifique o reenquadramento realizado pela Fiscalização, razão pela qual o lançamento incorreu em vício de nulidade, por presumir qual seria a atividade preponderante da Contribuinte, em total afronta aos princípios da legalidade e da tipicidade tributárias;

- insta pontuar que, no presente caso, simplesmente por mera liberalidade e sem qualquer fundamentação, a Fiscalização reclassificou a Recorrente no CNAE 7290-0 para cobrança do SAT à alíquota de 2%, enquanto, na época dos fatos, ela estava regularmente inscrita sob o código 6420-3 (alíquota 1%);

- ademais, conforme amplamente demonstrado nos presentes autos e reconhecido, corretamente, pelo acórdão recorrido, a Fiscalização não apresentou qualquer explicação que fosse capaz de afastar ou impedir a utilização do CNAE 64.20-3 pela Contribuinte e, mesmo se quisesse, nem poderia, uma vez que o enquadramento da Contribuinte com CNAE para o código 64.20-3/80 representava, com precisão, a atividade econômica na qual está alocada a maior parte dos seus empregados, nos termos que determina o § 3º, do artigo 202, do Decreto nº 3.048, de 1999;

- por fim, vale destacar que a posição firmada no acórdão recorrido é reiterada por diversos julgados deste CARF.

Ao final, a Contribuinte pede que seja negado provimento ao Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional.

Voto

Conselheira Maria Helena Cotta Cardozo - Relatora

O Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade, portanto deve ser conhecido .

Trata-se do **Debcad 37.190.998-8**, referente às Contribuições Previdenciárias, parte patronal e a destinada ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos Riscos Ambientais do Trabalho - RAT, incidentes nas remunerações pagas, devidas ou creditadas aos segurados empregados e não recolhidas na época própria, provenientes de Participação nos Lucros e Resultados (PLR), no período de julho de 2004.

O apelo visa rediscutir as seguintes matérias:

- **não incidência de Contribuição Previdenciária sobre o pagamento de Participação nos Lucros e Resultados sem a existência de acordo prévio ao exercício;** e
- **reenquadramento da alíquota SAT/RAT.**

Quanto à primeira matéria, a Constituição Federal assim estabelece:

"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;" (grifei)

Destarte, não há dúvida de que a Carta Magna delegou à lei a atribuição de definir as regras acerca da participação nos lucros ou resultados, o que foi feito por meio da Lei nº 10.101, de 2001, que assim determina:

"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." (grifei)

Do conjunto de regras acima especificadas, deduz-se que o cumprimento do §1º, do art. 2º, ou seja, o estabelecimento de regras claras e objetivas, bem como de mecanismos de aferição, e principalmente a fixação prévia de metas e resultados, requer que o pacto ocorra antes do início do exercício a que se refere o acordo, do contrário os empregados sequer saberão o quanto terão de se esforçar, e qual seria a compensação por esse esforço.

A expressão "pactuados previamente" comporta diversas interpretações, inclusive aquela adotada pela Contribuinte e aplicada no acórdão recorrido. Entretanto, no entender desta Conselheira, não há como validar um pacto ou acordo, senão por meio da discussão e assinatura pelas partes, portanto não há que se falar em acordo válido, quando ele sequer foi discutido e assinado previamente. Ademais, a interpretação no sentido de que a discussão e assinatura do acordo tem de ser anterior ao exercício ao qual ele se refere, guarda lógica com todos os demais dispositivos da Lei nº 10.101, de 2001, já que permite ao empregado saber exatamente qual o nível de esforço suficiente a atingir as metas pré-fixadas.

No presente caso, o próprio voto condutor do acórdão, ao especificar os fundamentos da autuação, assim registra:

"No caso em tela, o acordo do exercício 2004 é datado de 29/06/2004 e o pagamento foi efetivado em julho de 2004. Assim a formalização das condições e critérios que servem a instruir a distribuição do PLR ocorreu no decorrer do próprio exercício a que se referiam, prática que, no entender da fiscalização, viola a Lei 10.101/2000." (grifei)

Destarte, a despeito das alegações oferecidas em sede de Contrarrazões, no sentido de que os empregados já conheceriam as metas, entende esta Conselheira que os pagamentos referentes às PLR não foram objeto de negociação prévia, assim entendida como a negociação que resulta em acordos efetivamente discutidos e assinados previamente, sendo que no presente caso a discussão e assinatura dos acordos ocorreram somente ao final do semestre (fls. 43 a 46).

Com efeito, não há como acatar-se a alegação da Contribuinte, no sentido de que, juntamente com seus empregados e respectivos sindicatos, os acordos já vinham sendo discutidos, e que já haviam sido pré-determinadas as regras e metas da PLR desde o início do ano, uma vez que somente em 03/06/2004 foi eleita a Comissão de Empregados responsável pela elaboração, acompanhamento e fiscalização das normas do Plano de Participação nos Resultados referentes aos anos de 2004/2005 (Ata de Eleição de fls. 57/58).

Ademais, conforme correspondência datada de 21/06/2004, dirigida aos sindicatos da categoria, foi realizado o convite para participação da negociação da PLR por meio de representante, que deveria ser indicado até a data de 25/06/2004 (fls. 54).

Assim, obviamente que no momento em que os pagamentos de PLR foram efetuados, já haviam ocorrido as variáveis que determinaram o lucro e os resultados obtidos pela empresa, sem qualquer possibilidade de aferição acerca do alcance de eventuais metas pelos empregados. E não se pode perder de vista que se trata de exclusão de base de cálculo de tributo, portanto a interpretação tem de ser restritiva, a teor do art. 111 do CTN.

Nesse sentido é o voto condutor do Acórdão nº 2803-004.207, de 12/03/2015, relativo a processo da mesma Contribuinte, da lavra do Ilustre Conselheiro Eduardo de Oliveira, cujos fundamentos agrego ao presente voto:

"O agente lançador deixou claro que a recorrente não cumpriu o que determina a lei que regulou a PLR, pois tal lei exige, que o programa de metas, resultados e prazos sejam pactuados previamente e previamente não implica dizer na semana do pagamento, pois se assim fosse o trabalhador não saberia quais as regras claras e objetivas que teria que atender para fazer jus a PLR.

A assinatura é uma questão secundária que o agente lançador utilizou para demonstrar a fixação tardia das regras e metas claras e objetivas para a estipulação da PLR, pois conforme transcrição abaixo o foco principal foi outro.

CONCLUSÃO

1. Os valores pagos pela empresa, a título de Participação em Resultados, não estão de acordo com a legislação, no caso do valor pago em Julho de 2004, pela impossibilidade de se fixar metas do próprio semestre no penúltimo dia útil deste mesmo semestre. Não se pode trabalhar com condições passadas, já cumpridas, a serem atingidas. O exposto neste item contraria, frontalmente, não só o parágrafo primeiro do artigo segundo da 10.101 de 19/12/2000 (acima transcrito) como também o próprio espírito da criação da Participação em Resultados.

Pode-se observar que a assinatura não é o ponto fundamental, mas a fixação de metas retroativas, pois se o tempo inexoravelmente já transcorreu como seria possível o trabalhador buscar atender as metas e ser avaliado no tempo pretérito de algo que não conhecia.

A existência de acordos no anos anteriores 2002/2003 não permitem ao trabalhador inferir que as metas e regras permaneceriam imutáveis e que este deveria buscar cumprir as metas dos anos anteriores.

(...)

O que o lançador disse é que as regras claras e objetiva, metas e critérios tinham que ser fixados previamente ao final do período em que se pretendia distribuir a PLR para que os trabalhadores soubessem com antecedência os procedimentos a adotar e metas e critérios a cumprir. Mas, o plano estabelecido e assinado no penúltimo dia do semestre não atende ao requisito legal, pois não permite ao trabalhador o conhecimentos prévio das regras."

Destarte, comprovado o descumprimento de requisito legal para o pagamento de PLR, forçoso concluir pelo provimento do recurso, nesta parte.

Quanto à segunda matéria - **reenquadramento da alíquota SAT/GILRAT** - no acórdão recorrido foi declarada a nulidade do lançamento por vício material, ao fundamento

de que teria havido o reenquadramento de alíquota, de 1% para 2%, à revelia da Contribuinte. A Fazenda Nacional, por sua vez, partindo da premissa de que efetivamente teria havido referido reenquadramento, pugna pela aplicação da alíquota anterior a este, deixando-se de reconhecer a nulidade por vício material. Confira-se o Recurso Especial da Fazenda Nacional:

"Pugna-se pela aplicação da mesma solução adotada no paradigma, qual seja: a aplicação da alíquota anterior ao reenquadramento e não a nulidade, por vício material, do lançamento."

De plano, esclareça-se que não houve reenquadramento por parte da Fiscalização, eis que no ano de 2000 a Contribuinte ajuizara a Ação Ordinária nº 200.61.00.038760-6, perante a 18ª Vara da Justiça Federal, questionando a constitucionalidade da Contribuição em tela, passando desde então a promover depósitos judiciais à alíquota de 2%. Nesse passo a Fiscalização, ao formalizar a exigência, em 2008, não promoveu qualquer reenquadramento mas tão somente efetuou o lançamento da forma como a Contribuinte efetuara os respectivos depósitos judiciais. Confira-se o que consta do resultado da diligência solicitada pela DRJ, às fls 268, do Anexo II.

"Conforme já citado no Relatório do presente auto de Infração, a impugnante efetuou o Depósito Judicial das contribuições devidas ao SAT/RAT considerando, para tal fim, o código 72.90-7 (outras atividades de informática, não especificada anteriormente) que previa a utilização da alíquota de 2% (dois por cento). A empresa alega, posteriormente, que estaria corretamente enquadrada no código 6420-3/80 (provedores de acesso as redes de telecomunicações) que previa a utilização da alíquota de 1% (um por cento)."

Nesse contexto, a declaração de nulidade do lançamento por vício material revela-se absolutamente incabível, eis que sem amparo no art. 59, do Decreto nº 70.235, de 1972, já que não se trata de decisão proferida por autoridade incompetente, tampouco de cerceamento de direito de defesa, visto que a Fiscalização tão somente aplicou a alíquota que a própria Contribuinte utilizara.

Assim, assiste razão à Fazenda Nacional, uma vez que não se vislumbra o vício material apontado no acórdão recorrido. Quanto ao pedido formulado no recurso, observa-se que a Recorrente pugna pela manutenção da alíquota anterior ao suposto reenquadramento que, como se constatou, não existiu. O que ocorreu foi a tentativa, por parte da Contribuinte, de redução de alíquota por ela mesma definida, inclusive com respaldo em depósitos judiciais.

Nesse passo, nada mais resta a esta Conselheira senão dar provimento ao recurso também nesta parte, para afastar a nulidade declarada no acórdão recorrido.

Diante do exposto, conheço do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional e, no mérito, dou-lhe provimento, determinando o retorno dos autos ao colegiado de origem, para apreciação das demais questões do recurso voluntário, apenas no que tange às Contribuições SAT/RAT.

(assinado digitalmente)

Maria Helena Cotta Cardozo

Processo nº 19515.006157/2008-32
Acórdão n.º **9202-007.662**

CSRF-T2
Fl. 532
