MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

ACÓRDÃO GERADO NO PGD-CARF PROCESSO 10283.720006/2017-88

Processo nº	10283.720006/2017-88
Recurso	Voluntário
Acórdão nº	**2201-009.051 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de	11 de agosto de 2021
Recorrente	SAMSUNG ELETRONICA DA AMAZONIA LTDA
Interessado	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Ano-calendário: 2012

PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS OU RESULTADOS. PACTUAÇÃO PRÉVIA.

O acordo de PLR firmado entre empresa e empregado não demanda exclusivamente a integração de capital e trabalho, devendo observar que se constitui, também, instrumento de incentivo à produtividade que só pode ser concebida se atendidos os preceitos legais regulamentares, em particular o conhecimento e estabelecimento prévio das metas a serem perseguidas pelos colaboradores.

É pertinente o lançamento do tributo previdenciário sobre valores creditados a título de Participação nos Lucros ou Resultados quando evidenciado que houve afronta aos requisitos legais, sobretudo quando o instrumento de sua formalização é oficializado às vésperas do pagamento do montante ajustado ou, ainda, após o fim do exercício a que se refere.

JUROS DE MORA SOBRE MULTA DE OFÍCIO. INCIDÊNCIA. 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.

REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA FINS PENAIS. SÚMULA CARF Nº 28.

O CARF não é competente para se pronunciar sobre controvérsias referentes a Processo Administrativo de Representação Fiscal para Fins Penais. (Vinculante, conformePortaria MF nº 383, de 12/07/2010, DOU de 14/07/2010).

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar as preliminares arguidas e, no mérito, por unanimidade, em negar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Carlos Alberto do Amaral Azeredo - Presidente e Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Daniel Melo Mendes Bezerra, Douglas Kakazu Kushiyama, Francisco Nogueira Guarita, Fernando Gomes Favacho, Débora Fófano dos Santos, Sávio Salomão de Almeida Nóbrega (Suplente convocado), Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim e Carlos Alberto do Amaral Azeredo (Presidente).

Relatório

O presente processo trata de recurso voluntário impetrado em face do Acórdão 02-73.321, de 29 de maio de 2017, exarado pela 8ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Belo Horizonte/MG (fl. 498 a 526), que assim relatou a lide administrativa:

> Relatório
>
> Trata-se de Autos de Infração - AI lavrados contra o sujeito passivo em epígrafe, cujos créditos tributários são os descritos a seguir:
>
> - AI no valor de R$ 12.947.826,10, relativo às competências de 01/2012, 03/2012, 04/2012 e 08/2012, consolidado em 2/1/2017, referente a contribuições para a previdência social, correspondente às contribuições da empresa (inclusive para o financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho - GILRAT), códigos de receita 2141 e 2158, conforme formulário de autuação de fls. 66/72.
>
> - AI no valor de R$ 3.180.960,27, relativo às competências de 01/2012, 03/2012, 04/2012 e 08/2012, consolidado em 2/1/2017, referente a contribuições para a outras entidades e fundos (Sesi, código de receita 2323, Senai, código de receita 2317, Incra, código de receita 2249, FNDE/Salário Educação, código de receita 2164 e Sebrae, código de receita 2369), conforme formulário de autuação de fls. 73/84.
>
> RELATÓRIO FISCAL
>
> Consta no relatório fiscal (fls. 85/90) conforme segue.
>
> O procedimento fiscal foi iniciado em 2/3/2016 com ciência do Termo de Início mediante entrega via postal, conforme Aviso de Recebimento DV572543305BR.
>
> Durante o procedimento fiscal, por meio de análise de relatórios mensais de folhas de pagamentos apresentados pelo contribuinte após intimação, constatou-se que constam nas folhas de pagamento dos estabelecimentos "0001" e "0002" a rubrica M410 -PLR/PPR e os proventos relacionados à participação dos empregados e nos lucros ou resultados do sujeito passivo.
>
> Intimado, o contribuinte apresentou acordos coletivos referentes ao ano de 2012, dos estabelecimentos matriz Manaus (0001) e filial Campinas (0002), com registro no Ministério do Trabalho e Emprego - MTE, descumprindo a norma conforme segue:
>
> a) O Acordo Coletivo do estabelecimento Matriz (0001) foi apresentado sem assinatura das partes e com registro em 16/8/2012, data posterior ao pagamento de primeira parcela do acordo (janeiro de 2012);
>
> b) O Acordo Coletivo do estabelecimento filial (0002) foi apresentado com: requerimento de registro em 10/5/2013, data posterior aos pagamentos das duas parcelas do acordo (março e abril/2012), observando que ambos os pagamentos ocorreram no primeiro semestre do ano sob apuração.
>
> Verificou-se que os pagamentos da participação nos lucros ocorreram antes da entrada em vigor dos acordos coletivos, contrariando o § 1º do artigo 614 da CLT que

Documento nato-digital

determina que esses acordos entram em vigor três dias após a data da entrega dos instrumentos de negociação coletiva no MTE.

Como os pagamentos ocorreram antes da entrada em vigor dos acordos restou comprovado que as metas estabelecidas e os índices de produtividade a serem observados pelas partes ficaram prejudicados, estando tal pagamento em desacordo com lei específica. Constatou-se, ainda, que, como as regras para pagamento da PLR não foram definidas e formalizadas até o início de 2012, restou inviabilizada a aferição, acompanhamento e periodicidade de distribuição, impossibilitando a comparação entre o acordado e o que se verificou na prática durante o ano.

Concluiu, a fiscalização, que é fundamental que o Acordo Coletivo deve estar celebrado e registrado até o último dia do ano anterior (2011) para que os parâmetros estabelecidos possam surtir efeito a partir do início do exercício de 2012, possibilitando aferição do cumprimento da meta e das regras estabelecidas. Conclui, ainda, que valores pagos sob a rubrica de participação nos lucros e resultados não atenderam lei específica e, em razão disso, integram as bases de cálculo das contribuições previdenciárias.

Os fatos geradores foram extraídos do documento "Relatório Mensal de Folha" tendo em vista que tais importâncias não foram declaradas em GFIP e as contribuições decorrentes não foram objeto de recolhimento por meio de Guias da Previdência Social - GPS.

Sobre as bases de cálculo são devidas contribuição previdenciária patronal, alíquota de 20%, contribuição do GILRAT à alíquota ajustada de 3,6084%, com aplicação do FAP - Fator Acidentário de Prevenção de 1,2028 (em vigor no ano de 2012) e contribuições destinadas a outras entidades e fundos cujas alíquotas totalizaram 5,8%.

A fiscalização juntou aos autos cópias de documentos dentre os quais, cópia do Relatório Mensal de Folha de Pagamentos (fls. 91/94).

O autuado foi cientificado dos autos de infração em 5/1/2017 (conforme documentos de fls. 136/138) e apresentou defesa em 3/2/2017 (conforme Termo de Solicitação de Juntada de fl. 143), fls. 144/200, que contém, em síntese:

Diz que a presente autuação não merece prosperar porque o Auto de Infração - AI em questão é absolutamente nulo, seja porque os referidos acordos coletivos cumprem rigorosamente os requisitos exigidos pela Lei n° 10.100/2000 inviabilizando a incidência das contribuições destinadas a terceiros sobre os pagamentos realizados a este título.

ORIGEM DA ACUSAÇÃO FISCAL - PREMISSAS DA FISCALIZAÇÃO

Relata as conclusões fiscais que levaram à autuação.

NULIDADE DO PRESENTE AUTO DE INFRAÇÃO

Diz que o AI é nulo de pleno direito porque há erro na quantificação do crédito tributário e que foi lavrado a partir de procedimento fiscal incompleto, que não assegurou o exercício do direito de defesa e que representou inversão do ônus da prova.

OCORRÊNCIA DE ERRO DE DIREITO (O PAGAMENTO DE 01/12 REFERE-SE AO PLR 2011)

Afirma que a fiscalização lavrou o AI para exigir contribuições sobre os valores pagos a título de PLR nos meses de 01/2012 e 08/2012 (estabelecimento "0001"

Documento nato-digital

Matriz) e 03/2012 e 04/2012 (para o estabelecimento "0002" - filial de Campinas) por entender que os Acordos Coletivos de PLR para o ano de 2012 não teriam observado os requisitos legais. Aduz que a fiscalização incorreu em erro ao considerar a competência da PLR 01/2012 como base de cálculo das contribuições destmadas a terceiros tendo em vista que esse pagamento se refere à segunda parcela da PLR devida no ano-calendário de 2011.

Diz que isso é o que se constata da Cláusula Sétima - "DO PAGAMENTO" do "Acordo Coletivo de Trabalho 2011/2011" registrado no Ministério do Trabalho sob o n° MR048345/2011 (doe, 03), celebrado para o estabelecimento do valor relativo à PLR que seria pago no exercício de 2011 (Cláusula Terceira - Do Objetivo).

Conclui que, quando a fiscalização desconsiderou o pagamento da PLR realizado em janeiro/2012 acabou anulando o acordo de PLR firmado para 2011 que sequer é objeto das autuações.

Assevera que o pagamento da PLR 2012 estava previsto para ser realizado em 2 parcelas: o pagamento da 1ª parcela deveria ser efetivado até 20/8/2012 e o da 2ª parcela seria realizado até 18/1/2013. Acrescenta que isso é o que se verifica da Cláusula 5ª - DO PAGAMENTO.

Afirma que, como se vê, o pagamento da PLR previsto para o ano de 2012, ao contrário do que entendeu a fiscalização, foi realizado em 08/2012 e em 01/2013 (1ª e 2ª parcela, respectivamente) de forma que está errada a autuação em relação à competência 01/2012, que se refere à PLR de 2011 cujo Acordo Coletivo de Trabalho - ACT não foi contestado no Auto de Infração em discussão.

Conclui que, como conseqüência: não houve a demonstração da ocorrência do fato gerador pela fiscalização relativamente às contribuições lançadas para a competência 01/2012, em violação ao CTN, artigo 142, e a base de cálculo está equivocada, já que se procedente a acusação fiscal, as contribuições deveriam ter incidido sobre a competência 01/2013, o que não ocorreu.

Diz que houve erro de direito, pois ocorreu aplicação incorreta da norma tributária ao presente caso. Cita os dispositivos normativos que entende não poderiam ter sido aplicados para a competência 01/2012, uma vez que não houve descaracterização do Acordo Coletivo de Trabalho de 2011 e aduz que deveria prevalecer a norma isentiva.

Afirma que a aplicação incorreta da norma geral e abstrata no presente caso implica em verdadeiro erro de direito, o qual não admite revisão pela autoridade lançadora por não se enquadrar nas hipóteses do CTN, artigo 149. Assevera que apenas em situações em que se verifica o "erro de fato", inexatidão de dados fáticos que deram origem à tributação é que se admite a revisão de ofício do lançamento. Aduz que, no presente caso, não se aplica a revisão do lançamento, sendo esse imodificável. Cita decisão do STJ e do Carf. Conclui que o erro de direito não é passível de correção de ofício pela autoridade administrativa, devendo a autuação se cancelada integralmente, ou no mínimo, deverá ser reconhecido o excesso do crédito tributário em relação ao pagamento de PLR realizado em 01/2012.

PRECARIEDADE DA ACUSAÇÃO FISCAL

Diz que o trabalho investigativo da fiscalização para imputar a exigência fiscal, além de ter sido incompleto, já que tomou por base apenas uma parte da documentação fiscal que não reflete a realidade dos fatos, violou o seu direito à ampla defesa e ao contraditório, na medida em que não lhe possibilitou a apresentação de qualquer documento adicional ou esclarecimento sobre o Plano de PLR, o que teria evitado a lavratura do Auto de Infração.

Documento nato-digital

Assevera que a conclusão fiscal partiu da realização de um trabalho investigativo precário, pois teve como base apenas os termos dos Acordos de PLR que apresentou.

Diz que, pela análise dos Termos lavrados pela fiscalização, verifica-se que apenas os Termos de Intimação n° 1 e 2 se referem especificamente à PLR e que os demais possuem objeto diverso.

Assevera que a fiscalização não solicitou nenhum documento para a verificação do preenchimento dos requisitos previstos na legislação em relação à isenção do pagamento de contribuições sobre os valores de PLR e. munida, apenas, dos Acordos de PLR 2012 (matriz e filial de Campinas) concluiu que não houve cumprimento da legislação.

Diz que se a fiscalização tivesse intimado para prestar esclarecimentos ou apresentar documentos adicionais teria constatado que o Acordo de PLR de 2012 firmado pela matriz está devidamente assinado pelas partes conforme se constata do documento juntado aos autos (doc. 04).

Afirma que se a fiscalização tivesse se preocupado na busca da verdade sobre os autos teria constatado que, mesmo o registro tendo ocorrido em momento posterior ao pagamento (e esse é fato válido apenas para a filial), seus empregados tinham conhecimento prévio das metas estabelecidas para fazerem jus ao recebimento do PLR referente ao ano de 2012. uma vez que realizou negociações prévias com o sindicato que os representa.

Assevera que a fiscalização concluiu equivocadamente que o pagamento da PLR realizado em 01/2012 seria referente ao próprio exercício de 2012 e que, como o registro do Acordo de PLR teria sido feito apenas em 16/8/2012, esse pagamento do PLR teria sido feito em desacordo com as regras previstas na Lei n° 10.101/2000. Aduz que, como visto, o pagamento realizado em 01/2012 se refere á PLR do exercício de 2011, conforme se verifica no Acordo Coletivo de Trabalho (juntado á defesa, doe. 03).

Conclui que. caso tivesse sido solicitada a prestação de esclarecimentos ou documentos complementares relativos ao PLR pago em 2012 pela matriz e pela filial, a fiscalização teria chegado à conclusão de que não haveria descumprimento dos requisitos previstos na legislação que trata do tema.

CONSEQÜÊNCIAS DO ERRO DE DIREITO E DA PRECARIEDADE DO TRABALHO DA FISCALIZAÇÃO. VIOLAÇÃO AO ARTIGO 142 DO CTN.

Diz que houve vício consistente na precariedade do lançamento que, por não ter sido precedido de qualquer investigação, não contém fatos e elementos suficientes para suportar a conseqüência fiscal nele contida.

Tece considerações sobre o CTN, artigo 142 e sobre a atividade de fiscalização, sobre 3 Administração Pública, e o lançamento tributário. Conclui que o trabalho fiscal é nulo por ter violado o CTN, artigo 142.

CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA DA TMPUGNANTE

Diz que foram violados os Princípios do Contraditório e da Ampla Defesa. Aduz, citando doutrina, que deve ser concedida oportunidade do sujeito passivo se defender não apenas quando da instauração do processo administrativo, que ocorre com a apresentação da impugnação, como também durante o procedimento fiscaliza tono. Assevera que se a fiscalização, que é considerada um procedimento preparatório não assegura o direito ã ampla defesa e ao contraditório, o auto de infração nasce viciado. Diz que, no presente caso, não foram respeitados os princípios aludidos

Documento nato-digital

porque não foi intimado a apresentar documentos ou prestar esclarecimentos complementares em relação ao PLR realizado no exercício de 2012.

Assevera que, caso tivesse sido intimado, teria sido comprovado que todos os requisitos previstos na legislação em relação ao pagamento de PLR foram devidamente cumpridos, não devendo, portanto, ser incluídos na base de cálculo.

NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO POR. INDEVIDA INVERSÃO DO ÔNUS DA PROVA

Alega que o AI é nulo por indevida inversão do ônus da prova. Diz que houve presunção, por parte da autoridade tributária, de que não foram observadas as regras previstas na legislação e que, portanto, deveriam ser desconsiderados os Acordos Coletivos de Trabalho para o pagamento da PLR de 2012.

Repete ter cumprido todos os requisitos para o pagamento da PLR e que a fiscalização não cumpriu o dever que lhe cabia, consubstanciado na comprovação de que deveriam incidir as contribuições sobre a PLR e que inverteu o ônus da prova imputando-lhe o dever de comprovar que o fato ímponivel não ocorreu, o que não se pode admitir.

Tece considerações sobre o ônus da prova e sobre os deveres da fiscalização de identificar a ocorrência do fato jurídico tributário citando doutrina. Aduz que houve presunção da ocorrência de fatos tributáveis e que a fiscalização transferiu o dever de comprovar a ocorrência do fato gerador ao contribuinte.

MÉRITO

CORRETA BASE DE CÁLCULO DAS CONTRIBUIÇÕES DE TERCEIROS

Tece considerações sobre as contribuições para outras entidades e fundos (terceiros), citando legislação e diz que. como elas possuem a mesma base de cálculo das contribuições previdenciárias, a elas deve ser aplicada a norma segundo a qual só devem incidir sobre a remuneração paga habitualmente a segurados pela prestação de serviços.

Disserta sobre remuneração e salário e apresenta argumentos no sentido de que a participação de lucros e resultados não constitui, em hipótese alguma, parcela integrante da remuneração dos segurados empregados, pois a própria Constituição determina que a verba ê paga de forma desvinculada da remuneração e que o eventual descumprimento de pequeno aspecto formal não tem o condão de transformar as verbas de PLR em salário pelo fato de que não existe Lei que assim disponha.

Assevera que respeitou as determinações da Lei n° 10.101/2000 e que a Participação nos Lucros e Resultados sequer foi paga de forma habitual e não é paga em contraprestação pelos serviços prestados.

NATUREZA DAS VERBAS PAGAS A TÍTULO DE PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS E/OU RESULTADOS.

Disserta sobre a PLR, citando legislação, afirmando que a própria Constituição da República excluiu tal verba do conceito de remuneração.

Diz que, por não se configurar em salário é que no âmbito previdenciário o legislador determinou a não incidência de contribuições. Aduz que estão ausentes elementos gerais acerca dessas verbas que pudessem caracterizá-las com o conceito de remuneração.

Cita decisões do Carf e decisões do Tribunal Regional do Trabalho de SP.

Documento nato-digital

IMPOSSIBILIDADE DE TRIBUTAÇÃO PELAS CONTRIBUIÇÕES DESTINADAS A TERCEIROS DOS VALORES CONTIDOS SOB A RUBRICA PLR -CRITÉRIOS LEGAIS NA FORMATAÇÃO DE ACORDOS

Tece considerações sobre dispositivos da Lei n° 10.101/2000 e aponta que as autoridades fiscais visando à desqualificação dos programas de PLR exigem requisitos não previstos na referida lei (o quais cita) e conclui que tal conduta já foi alvo de reforma pelo Carf e cita Acórdão do Carf.

Assevera que, no que diz respeito ao requisito das metas previamente pactuadas é importante dizer que é clara a dicção legal segundo a qual o que deve ser acordado previamente é o programa de metas, resultados e prazos, e não o acordo em si, pouco importando para a validade do programa, a data em que ele tenha sido assinado.

Conclui que os Acordos de PLR 2012 da matriz e da filial de Campinas celebrados em favor de seus empregados observaram todas as normas e princípios que regem a matéria.

IMPROCEDÈNCIA DA ACUSAÇÃO FISCAL

Cita trechos do relatório fiscal e diz que ao contrário do entendimento fiscal, todos os requisitos legais para o pagamento da PLR foram devidamente cumpridos.

A IMPROCEDÊNCIA DO AUTO DE INFRAÇÃO EM RELAÇÃO AO ACORDO COLETIVO DE TRABALHO PLR 2012 CELEBRADO PELA MATRIZ (ESTABELECIMENTO "0001"). ASSINATURA DO ACORDO COLETIVO DE TRABALHO PARA PAGAMENTO DO PLR

Diz que o Acordo de PLR de 2012 encontrava-se devidamente assinado, conforme se verifica do documento anexado á defesa (doc. 04). Aduz que, caso a fiscalização entendesse que seria necessária a apresentação de via assinada, poderia ter intimado a apresentá-la, mas a fiscalização não lhe intimou a apresentar nenhum documento adicional ou a prestar qualquer esclarecimento.

REGISTRO NO MTE DO ACORDO COLETIVO DE TRABALHO PARA PAGAMENTO DO PLR 2012 TERIA OCORRIDO POSTERIORMENTE AO PAGAMENTO DA 1ª PARCELA (01/2012)

Retoma argumentos relatados acerca do pagamento de rubrica com o nome de PLR em 01/2012.

Diz que, como o pagamento da 1ª parcela, conforme Cláusula Quinta do Acordo Coletivo - PLR 2012, era previsto para ser realizado até o dia 20/8/2012 e o requerimento do registro do Acordo no Ministério do Trabalho e Emprego, conforme salientado pela fiscalização, foi realizado em 13/8/2012, e a data do efetivo registro ocorreu em 16/8/2012. não procede a conclusão fiscal de que o pagamento da 1ª parcela da PLR de 2012 ocorreu antes do registro.

Alega que, ainda que o registro tivesse sido realizado em momento posterior ao pagamento da PLR, esse fato não seria suficiente para fazer incidir as contribuições sobre a PLR, pois a Lei n° 10 101/2000 não traz como requisito que o registro no Ministério do Trabalho e Emprego - MTE. do Acordo Coletivo, seja realizado previamente ao pagamento da PLR.

A IMPROCEDÊNCIA DO AUTO DE INFRAÇÃO EM RELAÇÃO AO ACORDO COLETIVO DE TRABALHO PLR 2012 CELEBRADO PELO ESTABELECIMENTO FILIAL DE CAMPINAS "ESTABELECIMENTO 0002"

Diz que a fiscalização entendeu que o Acordo Coletivo de Trabalho — PPR 2012. firmado pelo estabelecimento filial de Campinas, não preencheria os requisitos

Documento nato-digital

legais, sob o principal fundamento de que o requerimento de registro no Ministério do Trabalho e Emprego teria ocorrido em 10/5/2013, data posterior ao pagamento das duas parcelas do PLR (em 03/2012 e 04/2012) e que os pagamentos teriam sido efetuados no mesmo semestre. Aduz que nenhum desses fundamentos se sustenta.

PERIODICIDADE DOS PAGAMENTOS PLR 2012

Alega que pela análise das cláusulas do Acordo Coletivo de Trabalho -PPR 2012, firmado pela filial, verifica-se que o pagamento realizado na competência de 03/2012 era para os empregados da impugnante (docs. 05 e 06), enquanto o pagamento realizado na competência 04/2012 era os ex-empregados que foram demitidos. Diz que isso é o que se observa da análise das Cláusulas 4ª e 9ª do Acordo Coletivo. Cita cláusulas.

Conclui que não está sendo efetuado o pagamento, no mesmo semestre, para os mesmos funcionários, mas sim um único pagamento no exercício para cada categoria distinta de funcionários e que não há dúvida que foi cumprido esse requisito exigido pela Lei n° 10.101/2000.

AUSÊNCIA DE PREVISÃO LEGAL DE NECESSIDADE DE REGISTRO DOS ACORDOS COLETIVOS DE TRABALHO PREVIAMENTE AO PAGAMENTO DA PLR

Diz que a fiscalização afirma que o fundamental é que o acordo coletivo deve estar celebrado e registrado até o último dia do ano anterior (2011) para que os parâmetros estabelecidos possam surtir efeito a partir do exercício de 2012, possibilitando aferição do cumprimento das metas e das regras estabelecidas. Aduz que esses argumentos não encontram respaldo na legislação, pois a Lei n° 10.101/2000 não traz como requisito o registro do Acordo Coletivo previamente ao pagamento do PLR.

Alega que a fiscalização não pode afirmar que o Acordo Coletivo de Trabalho - PPR 2012 teria sido realizado em contrariedade às disposições da Lei n° 10.101'2000 com base em requisitos não previstos nessa lei.

Diz que a conclusão fiscal viola o Princípio da Legalidade, o próprio artigo 142 do CTN, além do previsto na Constituição da República - CR de 198S. artigo 37, estando a Administração Pública vinculada ao previsto na legislação, não podendo inovar nessa seara.

Conclui que o lançamento está viciado. Cita decisão do Carf para corroborar seu entendimento.

Assevera que é importante afastar a alegação da fiscalização de que o Acordo Coletivo somente teria vigência três dias após a entrega dele no referido órgão responsável, conforme determinaria a CLT, artigo 614, § 1°, porque esse artigo veicula regra geral sobre os Acordos Coletivos e as Convenções que são firmados pelas empresas e sindicados.

Diz que há lei especifica que regula as regras que os Acordos Coletivos deverão observar para fins de instituição de Programa de Pagamento de PLR e que, como visto, o único requisito previsto pela lei é que o resultado da negociação seja arquivado no Sindicato, não havendo previsão de que anteriormente a este fato, os termos dessa negociação não terão vigência entre as partes. Aduz que, quando se trata de PLR o que importa é que reste demonstrado o cumprimento dos requisitos previstos na Lei nº 10.101/2000 e, para a consequente não incidência das contribuições previdenciárias, é que tenha havido negociação entre as partes, seja previamente ao pagamento ou ao próprio registro do Acordo Coletivo no Sindicato. Afirma que esse requisito foi cumprido.

Documento nato-digital

AMPLA DIVULGAÇÃO DAS METAS RELATIVAS AOS ACORDOS DE PLR DE 2012

Diz que, além dos requisitos formais previstos na Lei nº 10.101/2000, ê relevante para fins de validade do programa de PLR, o conhecimento prévio pelos funcionários para que sejam elegíveis ao pagamento de PLR. Aduz que esse requisito foi preenchido.

Afirma que, mesmo tendo ocorrido o registro do Acordo Coletivo de Trabalho — PPR 2012, no MTE, em momento posterior á data do pagamento da PLR é certo que esse fato não poderia levar ã conclusão de que os funcionários não teriam tido acesso ou conhecimento das metas acordadas por ele com o Sindicato, uma vez que foram amplamente divulgadas.

Diz que o Acordo Coletivo firmado pelo estabelecimento filial da impugnante (Acordo Coletivo de Trabalho — PPR 2012) reflete o objetivo da empresa de manter os seus funcionários sempre estimulados, crescendo em conjunto com a companhia e que a formalização do Acordo de PLR é mero ato declaratório que reflete as discussões prévias acerca das metas e objetivos adotados. Aduz que a assinatura do Acordo Coletivo de Trabalho - PPR 2012 contou com a participação de seus representantes e do Sindicato dos Trabalhadores.

Diz que as metas previamente pactuadas foram disponibilizadas, em ambos os estabelecimentos, por meio das reuniões com a empresa e representantes dos empregados, sendo que o registro veio formalizar a base jurídica dos pagamentos.

Alega que as metas foram divulgadas mediante a fixação em local visível para todos os colaboradores, conforme previsto na Cláusula 9ª do Acordo Coletivo de Trabalho - PPR 2012, o que confirma que todas as metas eram de conhecimento dos empregados anteriormente ao seu registro no Ministério do Trabalho e Emprego. Diz que tal cláusula apenas confirma que o registro do Acordo Coletivo no Ministério do Trabalho e Emprego é mera formalidade que não pode afastar o conhecimento prévio das metas.

Alega que restou demonstrado que o Acordo Coletivo de Trabalho - PPR 2012 não foi firmado pelo estabelecimento filial em período posterior ao que foi avaliado o funcionário e representou um estímulo à produtividade, pois os empregados sabiam previamente quais metas deveriam ser atingidas para fazerem jus às verbas de PLR.

Afirma que a fiscalização em nenhum momento contestou a existência de metas claras e objetiva; previamente pactuadas entre as partes.

Assevera que nenhum documento ou esclarecimento adicional foi solicitado e que o Acordo Coletivo de Trabalho - ACT Programa PPR 2012 não é suficiente para demonstrar que os funcionários não tinham o conhecimento sobre as metas quando o registro do referido Acordo foi realizado em 10/5/2013.

CONCLUSÃO

Tece considerações sobre o que entende serem os únicos requisitos contidos na Lei nº 10.101/2000. Retoma argumentos relatados.

Conclui restar comprovada a total impossibilidade de se exigir contribuições previdenciárias sobre o valore da PLR 2012.

AUSÊNCIA DOS ELEMENTOS CARACTERIZADORES DO CONCEITO DE SALÁRIO

Diz que, ainda que pudessem ser superados todos os argumentos arrolados, a participação nos lucros e /ou resultados não está vinculada ao signo "remuneração" de

Documento nato-digital

forma que não se constitui em fato gerador de contribuição previdenciária, por mais razão ainda está excluída do conceito de salário. Afirma que estão ausentes os pressupostos de configuração de salário: habitualidade, contraprestação por serviço prestado.

Alega que tais parcelas foram pagas em quota única anual, o que lhes retira a condição de contraprestação habitual pelos serviços prestados. Cita decisão judicial.

Assevera que a CR de 1988 elencou tal verba como mera liberalidade do empregador. Aponta que as verbas pagas a título de PLR visam ao incentivo destes com o único objetivo de maximizar resultados em beneficio da empresa e que elas não são pagas como contraprestação pelo trabalho prestado. Cita decisão do Conselho de Recursos da Previdência Social — CRPS. Diz que, para que os valores pagos pela ímpugnante aos funcionários a titulo de PLR pudessem ser considerados salários deveriam ser pagos de forma linear e sem redução, porque a Constituição Federal em seu artigo 7°, inciso VI. estabelece a garantia da irredutíbilidade salarial.

Conclui que resta demonstrado que ainda que as verbas pagas sob o título de PLR não fossem caracterizadas como tal não poderiam configurar salário por terem a característica da facultatividade, a ausência de habitualidade e a variabilidade.

EXCESSO NA CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. ILEGALIDADE DA INCIDÊNCIA DE JUROS SELIC SOBRE A MULTA DE OFÍCIO

Diz que o Auto de Infração impugnado exige juros sobre multa e não apenas sobre o valor do "imposto" cobrado. Tece considerações sobre juros e multa. Afirma que não há previsão legal de juros sobre multa. Diz que o Carf já confirmou esse entendimento.

IMPOSSIBILIDADE DE REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA FINS PENAIS. INOCORRÊNCIA DE CRIME CONTRA A ORDEM TRIBUTÁRIA.

Alega ser indevida a emissão de representação fiscal para fins penais, seja porque o crédito não se encontra devidamente constituido, seja porque não omitiu informações ou prestou informações falsas às autoridades fazendárias a justificar o crime contra a ordem tributária.

NECESSÁRIA CONSTITUIÇÃO DEFINITIVA DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO PARA A INSTAURAÇÃO DE PERSECUÇÃO PENAL. INEXISTÊNCIA DE OMISSÃO DE INFORMAÇÃO OU DE PRESTAÇÃO DE DECLARAÇÃO FALSA ÁS AUTORIDADES FAZENDÁRIAS.

Diz ser temerária a emissão de representação fiscal para fins penais antes de definitivamente constituído o crédito tributário conforme determina o artigo 83 da Lei c° 9.430/1996. Aduz que se impõe o cancelamento da representação fiscal emitida nesses autos. Cita decisão e Súmula do STF.

Apresenta outras alegações acerca da inexistência da ocorrência do crime a que se referiria a Representação Fiscal Para Fins Penais.

PEDIDO

Protesta pela juntada de outras provas, requer a decretação de nulídade do presente Auto de Infração — AI. Requer-se, ainda, o reconhecimento da ilegitimidade do crédito previdenciário, a redução do valor exigido considerando a ilegitimidade da incidência da Taxa Selic sobre a parcela da multa.

O impugnante juntou cópias de documentos (fls. 201.304). dentre os quais:

Documento nato-digital

- Cópia de Acordo Coletivo de Trabalho - ACR 2011/2011, pactuado entre o contribuinte, e o Sindicato dos Trab. Ind. Met. Mec. E de Mat. Elet. De Manaus (fls. 230/237)

- Cópia de Acordo Coletivo de Trabalho - ACR 2012 '2012. pactuado entre o contribuinte, e o Sindicato dos Trab. Ind. Met. Mec. E de Mat. Elet. De Manaus e do pedido de registro junto ao MTE (fls. 246/260).

Debruçada sobre os termos da impugnação, a 8ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Belo Horizonte/MG exarou o Acórdão ora recorrido, em que julgou a impugnação parcialmente procedente, lastreada nas conclusões mais relevantes sintetizadas nos excertos abaixo:

> Inicialmente cumpre esclarecer que, como consta no Termo de Início do Procedimento Fiscal – TIPF (fls. 2/4) e no relatório fiscal, o objeto da fiscalização, dentre outros fins, foi a verificação da regularidade acerca das contribuições previdenciárias relativamente às competências de 2012. Portanto, não tem razão o contribuinte quando alega que o objeto da fiscalização eram os ACT de 2012, pois o que o autuado tinha que comprovar era que atendia ao disposto na Lei nº 8.212/1991 em relação aos valores pagos a segurados vinculados à previdência social no ano de 2012.
>
> (...)
>
> Conclui-se que a irregularidade constatada pela fiscalização relativa à falta de assinatura dos pactuantes do ACT não existe, como alega o impugnante, e que essa conclusão se deu em função do autuado não ter apresentado o documento objeto de registro, mas, provavelmente, de cópia desse documento. (...)
>
> Em face dessa constatação, tendo em vista que a fiscalização não juntou aos autos outros elementos que pudessem levar à conclusão de que o pagamento da 1ª parcela relativa à rubrica denominada PLR/PPR do exercício de 2012 ocorreu em 01/2012 conforme relatado, tem-se que a base de cálculo relativa ao lançamento efetuado para o estabelecimento matriz, em 01/2012, não tem como fundamento os ACT que tratam do período de 1/1/2012 a 31/12/2012.
>
> Dessa feita, como as constatações que serviram de base para o lançamento de contribuições sobre os valores pagos com essa rubrica na competência 01/2012 são decorrentes da análise das informações contidas no Acordo Coletivo de Trabalho, com número de registro no MTE AM000398/2012 (fls. 11/15), vigente para o período de 1/1/2012 a 31/12/2012, para evitar o cerceamento ao direito ao contraditório e a ampla defesa, uma vez que não constam no relato fiscal impugnado, qualquer informação ou conclusão que possa ser atribuída aos pagamentos efetuados em 01/2012 a título de PLR/PPR na matriz, tem-se que os valores lançados nessa competência devem ser excluídos, ficando a critério da fiscalização, eventual lançamento das contribuições incidentes sobre valores pagos a título de PLR/PPR nessa competência com base em análise do ACT apresentado por ocasião da defesa e relativo ao exercício de 2011.
>
> (...) Sendo assim, os valores pagos na matriz em 08/2012 em decorrência do previsto no ACT com número de registro no MTE AM000398/2012, não podem ser considerados direitos de participação nos lucros ou resultados uma vez que o instrumento de negociação coletiva (ACT) que conteria as regras adjetivas que permitiriam aos empregados conduzir-se durante todo o exercício de 2012 para incrementar produtividade (em um mecanismo de integração entre capital/empresa e trabalho/empregado) somente foram concluídos em 16/8/2012 (data do registro conforme documento de fl. 11).

Documento nato-digital

(...) O fato do Sindicato participar de negociações prévias relativamente à PLR não significa, como alega o impugnante, que as categorias de empregados por ele representados podiam atuar com vistas a cumprir os requisitos de aquisição do direito à PLR antes mesmo que as normas referentes a tais requisitos fossem formalizadas ou aprovadas em assembleia...

(...) O fato de haver previsão na Cláusula 9ª do Acordo Coletivo de Trabalho - PPR 2012 de que se deveria afixar em lugar visível a todos os colaboradores cópia do Acordo Coletivo em que está inserido a cláusula, não tem, como quer o impugnante o condão de comprovar que os segurados empregados tinham conhecimento acerca delas.

(...) O exposto até aqui relativamente à impossibilidade de que os valores pagos sob a rubrica PLR/PPR tenham a natureza de PLR prevista na CR de 1988, regulamentada pela Lei nº 10.101/2000, relativamente à matriz (porque as situações fáticas relatadas e comprovadas pela documentação juntada aos autos apontam que os pagamentos não decorrem de um mecanismo de integração entre capital e trabalho e como incentivo à produtividade, uma vez que seria impossível modificar condutas laborais por meio de metas que não se pode presumir seriam conhecidas pelos empregados antes mesmo do encerramento do procedimento de negociação ou que os empregados tivessem alcançado tais metas antes do encerramento do exercício de 2012), também se aplicam no caso das verbas pagas a título de PLR na filial de Campinas "0002".

Isso porque, contata-se pela apreciação do Requerimento de Registro do Acordo Coletivo de Trabalho que embasou o pagamento das rubricas intituladas PLR / PPR, nº MR023230/2012 (fl. 727), com base no relato fiscal e com base nas cópias de consulta ao sítio do MTE que esse ACT foi protocolado em 29/5/2013, foi registrado em 3/6/2013 e que se refere a negociação coletiva que foi aprovada pela assembleia da categoria em 18/3/2012.

Ora, o pagamento de toda a PLR de 2012 foi previsto, conforme cláusula do ACT da filial (Campinas), para ocorrer por meio de depósito em conta no dia 21/3/2012 (como se verá a seguir), ou seja, o pagamento foi efetuado apenas 3 dias após a aprovação (pelos empregados em assembleia) das metas e dos direitos decorrentes do alcance dessas metas para todo o exercício de 2012.

Portanto, também nesse caso, é impossível que, em 03/2012 (quando ocorreram os primeiros pagamentos sob esse título no ano de 2012 nessa filial - Campinas), os empregados soubessem, com segurança e clareza, quais as metas a serem perseguidas de modo a se motivarem modificando suas condutas laborais em busca do incremento de produtividade para fazer jus à aquisição do direito à PLR para o ano de 2012. Mas, acima de tudo, é impossível que já em 03/2012 ou 04/2012 tivessem alcançado a meta prevista para todo o exercício de 2012.

(...) ... Isso porque, como se verá, as metas indicadas no corpo do ACT são dependentes de resultado que somente pode ser apurado ao final de 2012 (de Redução dos Custos Diretos Totais da Produção de 2012, ou de redução da quantidade de material desperdiçado no processo produtivo). Tudo isso corrobora a conclusão fiscal.

(...) Conclui-se que os pagamentos efetuados pelo contribuinte, sob o nome de PLR/PPR não tem a natureza do direito previsto na CR de 1988, regulamentado pela Lei nº 10.101/2000, não se aplicando, em relação aos valores pagos em 08/2012, na matriz, e em 03/2012 e 04/2012 na filial, o previsto na Lei nº 8.212/1991, artigo 28, §9, alínea "j" (competências para as quais a fiscalização apresentou elementos suficientes para garantir o exercício ao direito e ao contraditório).

Documento nato-digital

> (...) Como visto, a fiscalização concluiu, considerando que o contribuinte havia atendido a intimação nos moldes do requerido (o que não ocorreu porque não foi apresentado o ACT relativo a 2011, disponibilizado por ocasião da impugnação), que o autuado pretendeu justificar os valores pagos a empregados com a rubrica PLR/PPR em 01/2012 com base na ACT, relativa à matriz, que trata do exercício de 2012.
>
> Ora, tal equívoco é passível de correção pela exclusão dos valores lançados no AI relativamente a essa competência/estabelecimento e não compromete, nem o entendimento das autuações, por parte do autuado, nem a certeza e a liquidez relativamente às contribuições lançadas e referentes às demais competências, não havendo que se falar em cerceamento ao direito ao contraditório e à ampla defesa no presente caso.
>
> Ademais, como a fiscalização agiu confiando no fato de que o contribuinte estava apresentando a documentação que entendia válida para demonstrar a aplicação em relação a esses pagamentos ao disposto na Lei nº 8.212/1991, artigo 28, § 9º, alínea "j" (conforme intimado), tem-se que não há que se falar em erro de direito como quer o impugnante, cabendo no presente caso, eventual lançamento de contribuições incidentes sobre esses pagamentos caso se constate que a natureza de participação nos lucros ou resultados não reste demonstrada por meio dos instrumentos previstos nos incisos I e II do artigo 2º da Lei nº 10.101/2000 ou de outros elementos identificados em procedimento fiscal específico no qual pode ser conferido o direito a ampla defesa e ao contraditório com o relato fundamentado de fatos que levarem a essa eventual conclusão.
>
> (...) A leitura do ACT de (fls. 20/26 e 428/434) leva à conclusão de que todos os demitidos no curso de 2012, desde que cumpridos os requisitos de elegibilidade, fariam jus a receber essa rubrica. Sendo assim, não há elementos nos autos que permitam levar a conclusão do contribuinte de que os valores pagos em 04/2012 relativamente à rubrica PLR/PPR se referiria ao pagamento de empregados demitidos. Até porque, considerando-se que as cláusulas apontam que todos os demitidos em 2012 receberiam no dia 30 de abril, sem indicar de qual exercício, seria lógico que se estivesse falando de abril de 2013 e não de abril de 2012.
>
> Portanto, mais um motivo para considerar que os valores pagos nessa filial e nessa competência não tem a natureza de PLR, por desrespeitar a Lei nº 10.101/2000.
>
> (...) Portanto, mesmo que tal verba tenha sido paga/creditada com periodicidade anual (conforme se depreende da defesa do autuado e dos documentos que a integram), em função da sua reiteração ao longo desses anos, tem-se que não há como afastar o caráter habitual em relação a esses tipos de pagamentos.
>
> (...) De qualquer forma, em que pese o entendimento contrário do impugnante, por força da legislação que rege o processo administrativo fiscal somente há que se falar em processo, após a impugnação do ato de formalização da obrigação tributária (lançamento) e nesse sentido, somente haveria descumprimento do direito constitucional, no caso de ter sido descumprido o direito ao contraditório e a ampla defesa, após a impugnação, o que não restou demonstrado nos autos. Pelo contrário, o conteúdo da peça de defesa e sua análise por esta DRJ demonstram de forma cabal que tais direitos foram respeitados.

Ciente do Acórdão da DRJ em 05 de junho de 2017, fl. 532, ainda inconformado, o contribuinte apresentou, tempestivamente, o Recurso Voluntário de fl. 535 a 610, em que reitera as razões expressas na impugnação, as quais serão melhor detalhadas no curso do voto a seguir.

É o relatório.

Documento nato-digital

Voto

Conselheiro Carlos Alberto do Amaral Azeredo, Relator

Por ser tempestivo e por atender as demais condições de admissibilidade, conheço do Recurso Voluntário.

Após breve histórico da celeuma administrativa, o recorrente apresenta críticas ao acordão recorrido e aponta as razões que entende justificar a reforma da decisão de 1ª Instância.

Tendo em vista que as críticas ao Acordão são reiteradas a partir de tópico recursal específico, quando estes foram relacionados, serão analisados em conjunto.

1 - PRELIMINAR

Erro de fato x erro de direito.

A ocorrência de erro de direito (o pagamento de 01/12 refere-se ao PLR 2011)

Consequências do erro de direito e da precariedade do trabalho da d. fiscalização - violação no artigo 142 do CTN

Em apertada síntese, a defesa aponta que, embora acertada a conclusão da decisão recorrida de excluir da base de cálculo do tributo lançado os pagamentos efetuados na competência 01/2012, que se referiam à 2ª parcela do PLR de 2011, não se poderia apenas excluir tais valores, mas cancelar todo o lançamento, que apresenta erro em relação à quantificação do crédito tributário, o que não seria passível de correção, por se tratar de erro de direito.

Sobre essa questão, são relevantes os ensinamentos que podem ser extraídos da REsp nº 1.130.545 - RJ, sujeito ao procedimento do artigo 543-C, do CPC, de relatoria do Ministro Luiz Fux. Embora a tese firmada não se ajuste perfeitamente ao presente, sua fundamentação é bastante esclarecedora. Vale, ainda, destacar que o mesmo julgado foi utilizado pela defesa em seu recurso, mas com omissões de excertos absolutamente relevantes:

Ementa:

> PROCESSO CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C, DO CPC. TRIBUTÁRIO E PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. LANÇAMENTO TRIBUTÁRIO. IPTU. RETIFICAÇÃO DOS DADOS CADASTRAIS DO IMÓVEL. FATO NÃO CONHECIDO POR OCASIÃO DO LANÇAMENTO ANTERIOR (DIFERENÇA DA METRAGEM DO IMÓVEL CONSTANTE DO CADASTRO). RECADASTRAMENTO. NÃO CARACTERIZAÇÃO. REVISÃO DO LANÇAMENTO. POSSIBILIDADE. ERRO DE FATO. CARACTERIZAÇÃO.
>
> 1. A retificação de dados cadastrais do imóvel, após a constituição do crédito tributário, autoriza a revisão do lançamento pela autoridade administrativa (desde que não extinto o direito potestativo da Fazenda Pública pelo decurso do prazo decadencial), quando decorrer da apreciação de fato não conhecido por ocasião do lançamento anterior, ex vi do disposto no artigo 149, inciso VIII, do CTN.
>
> 2. O ato administrativo do lançamento tributário, devidamente notificado ao contribuinte, somente pode ser revisto nas hipóteses enumeradas no artigo 145, do CTN, verbis:
>
> "Art. 145. O lançamento regularmente notificado ao sujeito passivo só pode ser alterado em virtude de:
>
> I - impugnação do sujeito passivo;

II - recurso de ofício;

III - iniciativa de ofício da autoridade administrativa, nos casos previstos no artigo 149."

3. O artigo 149, do Codex Tributário, elenca os casos em que se revela possível a revisão de ofício do lançamento tributário, quais sejam:

"Art. 149. O lançamento é efetuado e revisto de ofício pela autoridade administrativa nos seguintes casos:

I - quando a lei assim o determine;

II - quando a declaração não seja prestada, por quem de direito, no prazo e na forma da legislação tributária;

III - quando a pessoa legalmente obrigada, embora tenha prestado declaração nos termos do inciso anterior, deixe de atender, no prazo e na forma da legislação tributária, a pedido de esclarecimento formulado pela autoridade administrativa, recuse-se a prestá-lo ou não o preste satisfatoriamente, a juízo daquela autoridade;

IV - quando se comprove falsidade, erro ou omissão quanto a qualquer elemento definido na legislação tributária como sendo de declaração obrigatória;

V - quando se comprove omissão ou inexatidão, por parte da pessoa legalmente obrigada, no exercício da atividade a que se refere o artigo seguinte;

VI - quando se comprove ação ou omissão do sujeito passivo, ou de terceiro legalmente obrigado, que dê lugar à aplicação de penalidade pecuniária;

VII - quando se comprove que o sujeito passivo, ou terceiro em benefício daquele, agiu com dolo, fraude ou simulação;

VIII - quando deva ser apreciado fato não conhecido ou não provado por ocasião do lançamento anterior;

IX - quando se comprove que, no lançamento anterior, ocorreu fraude ou falta funcional da autoridade que o efetuou, ou omissão, pela mesma autoridade, de ato ou formalidade especial.

Parágrafo único. A revisão do lançamento só pode ser iniciada enquanto não extinto o direito da Fazenda Pública."

4. Destarte, a revisão do lançamento tributário, como consectário do poder-dever de autotutela da Administração Tributária, somente pode ser exercido nas hipóteses do artigo 149, do CTN, observado o prazo decadencial para a constituição do crédito tributário.

5. Assim é que a revisão do lançamento tributário por erro de fato (artigo 149, inciso VIII, do CTN) reclama o desconhecimento de sua existência ou a impossibilidade de sua comprovação à época da constituição do crédito tributário.

6. Ao revés, nas hipóteses de erro de direito (equívoco na valoração jurídica dos fatos), o ato administrativo de lançamento tributário revela-se imodificável, máxime em virtude do princípio da proteção à confiança, encartado no artigo 146, do CTN, segundo o qual "a modificação introduzida, de ofício ou em conseqüência de decisão administrativa ou judicial, nos critérios jurídicos adotados pela autoridade administrativa no exercício do lançamento somente pode ser efetivada, em relação a um mesmo sujeito passivo, quanto a fato gerador ocorrido posteriormente à sua introdução".

7. Nesse segmento, é que a Súmula 227/TFR consolidou o entendimento de que "a mudança de critério jurídico adotado pelo Fisco não autoriza a revisão de lançamento".

8. A distinção entre o "erro de fato" (que autoriza a revisão do lançamento) e o "erro de direito" (hipótese que inviabiliza a revisão) é enfrentada pela doutrina, verbis:

"Enquanto o 'erro de fato' é um problema intranormativo, um desajuste interno na estrutura do enunciado, o 'erro de direito' é vício de feição internormativa, um descompasso entre a norma geral e abstrata e a individual e concreta.

Documento nato-digital

Assim constitui 'erro de fato', por exemplo, a contingência de o evento ter ocorrido no território do Município 'X', mas estar consignado como tendo acontecido no Município 'Y' (erro de fato localizado no critério espacial), ou, ainda, quando a base de cálculo registrada para efeito do IPTU foi o valor do imóvel vizinho (erro de fato verificado no elemento quantitativo).

'Erro de direito', por sua vez, está configurado, exemplificativamente, quando a autoridade administrativa, em vez de exigir o ITR do proprietário do imóvel rural, entende que o sujeito passivo pode ser o arrendatário, ou quando, ao lavrar o lançamento relativo à contribuição social incidente sobre o lucro, mal interpreta a lei, elaborando seus cálculos com base no faturamento da empresa, ou, ainda, quando a base de cálculo de certo imposto é o valor da operação, acrescido do frete, mas o agente, ao lavrar o ato de lançamento, registra apenas o valor da operação, por assim entender a previsão legal. A distinção entre ambos é sutil, mas incisiva." (Paulo de Barros Carvalho, in "Direito Tributário - Linguagem e Método", 2ª Ed., Ed. Noeses, São Paulo, 2008, págs. 445/446)

"O erro de fato ou erro sobre o fato dar-se-ia no plano dos acontecimentos: dar por ocorrido o que não ocorreu. Valorar fato diverso daquele implicado na controvérsia ou no tema sob inspeção. O erro de direito seria, à sua vez, decorrente da escolha equivocada de um módulo normativo inservível ou não mais aplicável à regência da questão que estivesse sendo juridicamente considerada. Entre nós, os critérios jurídicos (art. 146, do CTN) reiteradamente aplicados pela Administração na feitura de lançamentos têm conteúdo de precedente obrigatório. Significa que tais critérios podem ser alterados em razão de decisão judicial ou administrativa, mas a aplicação dos novos critérios somente pode dar-se em relação aos fatos geradores posteriores à alteração." (Sacha Calmon Navarro Coêlho, in "Curso de Direito Tributário Brasileiro", 10ª Ed., Ed. Forense, Rio de Janeiro, 2009, pág. 708)

"O comando dispõe sobre a apreciação de fato não conhecido ou não provado à época do lançamento anterior. Diz-se que este lançamento teria sido perpetrado com erro de fato, ou seja, defeito que não depende de interpretação normativa para sua verificação. Frise-se que não se trata de qualquer 'fato', mas aquele que não foi considerado por puro desconhecimento de sua existência. Não é, portanto, aquele fato, já de conhecimento do Fisco, em sua inteireza, e, por reputá-lo despido de relevância, tenha-o deixado de lado, no momento do lançamento. Se o Fisco passa, em momento ulterior, a dar a um fato conhecido uma 'relevância jurídica', a qual não lhe havia dado, em momento pretérito, não será caso de apreciação de fato novo, mas de pura modificação do critério jurídico adotado no lançamento anterior, com fulcro no artigo 146, do CTN, (...). Neste art. 146, do CTN, prevê-se um 'erro' de valoração jurídica do fato (o tal 'erro de direito'), que impõe a modificação quanto a fato gerador ocorrido posteriormente à sua ocorrência. Não perca de vista, aliás, que inexiste previsão de erro de direito, entre as hipóteses do art. 149, como causa permissiva de revisão de lançamento anterior." (Eduardo Sabbag, in "Manual de Direito Tributário", 1ª ed., Ed. Saraiva, pág. 707)

9. In casu, restou assente na origem que:

"Com relação a declaração de inexigibilidade da cobrança de IPTU progressivo relativo ao exercício de 1998, em decorrência de recadastramento, o bom direito conspira a favor dos contribuintes por duas fortes razões.

Primeira, a dívida de IPTU do exercício de 1998 para com o fisco municipal se encontra quitada, subsumindo-se na moldura de ato jurídico perfeito e acabado, desde 13.10.1998, situação não desconstituída, até o momento, por nenhuma decisão judicial.

Segunda, afigura-se impossível a revisão do lançamento no Documento: 11036185 - RELATÓRIO, EMENTA E VOTO - Site certificado Página 7 de 12 Superior Tribunal de Justiça ano de 2003, ao argumento de que o imóvel em 1998 teve os dados cadastrais alterados em função do Projeto de Recadastramento Predial, depois de quitada a obrigação tributária no vencimento e dentro do exercício de 1998, pelo

Documento nato-digital

> contribuinte, por ofensa ao disposto nos artigos 145 e 149, do Código Tribunal Nacional.
>
> Considerando que a revisão do lançamento não se deu por erro de fato, mas, por erro de direito, visto que o recadastramento no imóvel foi posterior ao primeiro lançamento no ano de 1998, tendo baseado em dados corretos constantes do cadastro de imóveis do Município, estando o contribuinte notificado e tendo quitado, tempestivamente, o tributo, não se verifica justa causa para a pretensa cobrança de diferença referente a esse exercício."
>
> 10. Consectariamente, verifica-se que o lançamento original reportou-se à área menor do imóvel objeto da tributação, por desconhecimento de sua real metragem, o que ensejou a posterior retificação dos dados cadastrais (e não o recadastramento do imóvel), hipótese que se enquadra no disposto no inciso VIII, do artigo 149, do Codex Tributário, razão pela qual se impõe a reforma do acórdão regional, ante a higidez da revisão do lançamento tributário.
>
> 10. Recurso especial provido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008.

O que se tem no caso sob apreço é que o Agente Fiscal, após intimar o contribuinte a apresentar elementos que amparassem a não tributação dos valores pagos a título de PLR, recebeu documentos e os analisou, concluindo que, nas competências que indicou, deveria haver incidência de contribuição previdenciária por infringência aos termos de legislação de regência.

Com a impugnação, o contribuinte apresenta nova documentação, a qual é considerada, pela Autoridade julgadora de 1ª Instância, suficiente à comprovação de que os valores das parcelas pagas em determinada competência se referiam à PLR de ano anterior, excluindo apenas tais valores da base de cálculo do tributo lançado. e obtém da Delegacia de Julgamento.

Ora, como se vê, a questão se restringe ao plano dos acontecimentos, em que o Fiscal entendeu, frise-se, a partir dos elementos apresentados, que os valores pagos na competência 01/2012 seriam relativos ao PLR de 2012, quando, na verdade, à vista de documentação complementar apresentada, concluiu-se que seriam relativos à PLR de 2011.

Assim a Decisão recorrida, com absoluto acerto, apreciando fato não conhecido ou não provado por ocasião do lançamento anterior, promoveu a correção do lançamento como bem lhe faculta o art. 149 do CTN.

A tese encampada pela defesa reduziria a ação das Delegacias de Julgamento a apenas dar ou negar provimento às impugnações formuladas, não haveria espaço para provimentos parciais, já que estes, necessariamente, evidenciam alguma incorreção na apuração do tributo devido. Ademais, representaria um benefício decorrente da própria torpeza, já que, devidamente intimada a esclarecer a regularidade de todos os valores pagos a título de PLR no ano de 2012, apresentou documentos apenas relativos ao PLR 2012, induzindo o equívoco do Agente Fiscal, que, se estivesse ciente de que os pagamentos da competência 01/2012 se referiam ao PLR 2011, poderia ter avançado na sua análise para, quem sabe, estender o escopo da fiscalização para outros anos-calendários.

Assim rejeito a preliminar.

Ausência de análise de fundamentos suscitados pela recorrente nas impugnações.

Documento nato-digital

Afirma a recorrente que o Acórdão recorrido não analisou todos os fundamentos suscitados na impugnação, já que apresentou duas peças inaugurais do litígio administrativo, uma tratando das contribuições previdenciárias e outra tratando das contribuições a terceiros. Não obstante, a decisão recorrida não teria dedicado uma única linha aos dispositivos legais que embasam a exigência das contribuições de terceiros, o que lhe teria causado enorme insegurança jurídica, já que não consegue ter certeza que o julgador de 1ª instância efetivamente analisou as duas impugnações apresentadas.

Analisando os termos da Decisão recorrida, constata-se que, de fato, não há menção expressa e clara relativa à impugnação acostada às fls. 307/365. Contudo, analisando os termos de tal peça recursal e cotejando-os com o teor da manifestação do contribuinte de fl. 144/200, é possível constatar que se tratam de documentos quase que idênticos, diferenciando-se apenas, em uma ou outra passagem, nas citações às contribuições da empresa, incluindo Gilrat (objeto da primeira impugnação) e a contribuição destinada a outras entidades e fundos (objeto da segunda impugnação).

Na impugnação específica para a exigência "terceiros", não há qualquer insurgimento da defesa que pudesse ser individualizado ou diferençado em relação aos tributos devidos pela empresa. Afinal, a base de cálculo de ambas as exigências é a mesma e, na essência, o que se discute nas duas impugnações são exatamente as mesmas questões, a saber: a regularidade da autuação do ponto de vista formal e regularidade dos Programas de Participação nos Lucros ou Resultados instituídos pela recorrente.

Pelo Princípio da instrumentalidade das formas, *temos que a existência do ato processual não é um fim em si mesmo, mas instrumento utilizado para se atingir determinada finalidade*. Assim, ainda que com algum vício, se o ato atinge sua finalidade sem causar prejuízo às partes, não se declara sua nulidade.

Neste sentido, não identifico qualquer prejuízo à defesa decorrente da falta de menção específica, por parte da Decisão recorrida, sobre o fundamento legal para exigência relacionada às outras entidades ou fundos.

Assim, rejeito a preliminar.

Da competência 01/2012 x competência 08/2012.

A improcedência dos autos de infração em relação ao acordo coletivo de trabalho PLR 2012 celebrado pela matriz ("estabelecimento 0001") - necessidade de cancelamento da competência 08/2012

Impossibilidade de alteracão do critério jurídico em relacão à competência de 08/12 (estabelecimento matriz) - Violacão ao artioo 146 do CTN

O registro no MTE do acordo coletivo de trabalho para pagamento do PLR 2012 teria ocorrido posteriormente ao pagamento da 1ª parcela (01/2012)

Inicialmente, cumpre esclarecer que os temas acima foram tratados de forma agrupada por estarem relacionados entre si, sendo certo que este Conselheiro não está obrigado a refutar, um a um, todos os argumentos deduzidos pelo recorrente, bastando apreciar com clareza, ainda que de forma sucinta, as questões essenciais e suficientes ao julgamento. Assim, deixo de apresentar maior detalhamento dos argumentos recursais, seja por já terem sido exaustivamente detalhados no Relatório supra, seja pela possibilidade de apresenta-los de forma mais sintética.

Documento nato-digital

Aduz a defesa que a decisão recorrida se mostrou incoerente com a premissa utilizada para cancelar a exigência 01/2012, afirmando que, em razão dos motivos que ensejaram a autuação, haveria de se cancelar, também, a competência 08/2012, sendo certo que a Autoridade julgadora alterou o critério jurídico para manter a tributação para a competência 08/2012.

Sobre o tema, conforme se viu o Relatório supra, a Autoridade Fiscal pontuou que *o Acordo Coletivo do estabelecimento Matriz (0001) foi apresentado sem assinatura das partes e com registro em 16/8/2012, data posterior ao pagamento de primeira parcela do acordo (janeiro de 2012).*

Mas não foi só. A Autoridade lançadora apresenta outros motivos que justificam seu juízo quanto à incompatibilidade dos Planos instituídos com a legislação, nos seguintes termos:

> 18. Se os pagamentos ocorreram antes da entrada em vigor dos acordos, é comprovação de que as metas estabelecidas e os índices de produtividade a serem observados pelas partes ficam prejudicados, tratando-se de condições primordiais que estão em desacordo com a lei específica, em desacordo com o artigo e parágrafo destacados nos item 12 anterior deste relatório.
>
> 19. Cabe adicionar que, se as regras não são definidas e formalizadas até o início do exercício 2012, são inviabilizados aferição, acompanhamento e periodicidade de distribuição, impossibilitando comparação do acordado com o que se verifica na prática durante o ano.
>
> 20. O fundamental é que acordo coletivo deve estar celebrado e registrado até o último dia do ano anterior (2011) para que os parâmetros estabelecidos possam surtir efeito a partir do início do exercício de 2012, possibilitando aferição do cumprimento das metas e das regras estabelecidas..

Portanto, a mera constatação de que a primeira parcela não teria ocorrido em janeiro, mas em agosto de 2012, tendo o referido ajuste sido registrado neste mesmo mês, não indica que tenha havido qualquer incoerência por parte do julgador de 1ª Instância, que muito bem pontuou:

> Conclui-se que os pagamentos efetuados pelo contribuinte, sob o nome de PLR/PPR não tem a natureza do direito previsto na CR de 1988, regulamentado pela Lei nº 10.101/2000, não se aplicando, em relação aos valores pagos em 08/2012, na matriz, e em 03/2012 e 04/2012 na filial, o previsto na Lei nº 8.212/1991, artigo 28, §9, alínea "j" (competências para as quais a fiscalização apresentou elementos suficientes para garantir o exercício ao direito e ao contraditório).

Não há que se falar em alteração do critério jurídico, mas sim a manutenção da exigência por conta de razões outras que levaram à autuação.

Portanto, nada a prover neste tema.

Da precariedade da acusação fiscal

Cerceamento do direito de defesa da recorrente

Neste tema, a defesa busca desmerecer a atuação do Agente Fiscal, em particular sob o argumento que o trabalho fiscal se mostrou incompleto, seja por ter tomado como base apenas uma parte da documentação que não reflete a realidade dos fatos, seja por ter violado o direito à ampla defesa e ao contraditório, na medida em que não possibilitou à fiscalizada a apresentação de documento adicional.

Documento nato-digital

Sustenta o recorrente que o trabalho investigativo se mostrou precário, já que *teve como base apenas os termos dos Acordos de PLR apresentados pela recorrente*.

O argumento em tela é, pelo menos, curioso, para não dizer inacreditável.

A análise do termo de intimação de fl. 7 evidencia que a Autoridade lançadora requereu a apresentação dos seguintes documentos:

> 1. O instrumento de negociação por meio do qual foram definidas as regras aplicáveis aos pagamentos de participações nos lucros ou resultados, discriminados nas folhas de pagamento dos estabelecimentos 0001 (jan/12 e ago/12) e 0002 (mar/12 e abr/12). - De 01/01/2012 até 31/12/2012

Em resposta, o contribuinte apresentou os documentos de fl. 11 a 15, que corresponde ao ACT da matriz para o ano de 2012.

Ora, o Agente fiscal, diante da identificação de pagamentos registrados nas folhas de pagamentos a título de PLR, intimou o fiscalizado a apresentar os instrumentos que deram causa aos pagamentos, todos, inclusive o da competência 01/2012.

O fiscalizado apresentou os documentos que quis, sem ter a preocupação de apresentá-lo em sua versão final e assinada. Naturalmente, a Fiscalização poderia ter avançado para analisar eventuais outros descumprimentos dos termos da legislação além daqueles que motivaram a autuação.

Agora, vem a defesa arguir a nulidade da autuação por ter o Agente Fiscal trabalhado a partir dos elementos apresentados pelo próprio fiscalizado. E mais, quer aproveitar o acolhimento das razões apresentadas na impugnação para ver exonerado todo o crédito tributário lançado. Quando, na verdade, sua atitude de omitir informações requeridas pela Autoridade Fiscal já evidencia que, se fosse o caso de considerar alguma precariedade, esta estaria evidenciada nos elementos apresentados pela defesa, que poderia até ser avaliada sob o aspecto da boa fé, já que o contribuinte, inequivocamente, busca beneficiar-se da própria torpeza.

O fato é que o Agente Fiscal, no exercício do seu mister, poderia ter avançado para outros aspectos do ajuste de PLR levado a termo pelo contribuinte, assim como poderia ter avançado para outros tributos e obrigações, mas a Autoridade lançadora, usando seu critério de relevância, optou por encerrar o seu trabalho ao notar que os instrumentos foram formalizados ao final do exercício ou mesmo após o pagamento das respectivas parcelas.

O que temos, com isso, é que a procedência da autuação está limitada à motivação que ensejou o lançamento, independentemente da possiblidade de avançar para outros aspectos igualmente relevantes.

Não há de se falar em cerceamento do direito de defesa. O contribuinte foi intimado a apresentar elementos e o fez. Diante destes, a autoridade lançadora não precisa apresentar novas exigências se sua convicção já se mostra suficientemente formada, sendo certo que o pleno exercício do direito de defesa, como bem pontuou a Decisão recorrida, se fez presente com a possibilidade do autuado apresentar seu descontentamento em procedimento próprio administrativo, que, ressalte-se já corre em 2ª Instância.

O argumento de que, caso a contribuinte tivesse sido intimado, teria esclarecido isso ou aquilo não se mostra razoável, pois, como acima colacionado, a intimação foi formalizada e o que pecou foi a resposta e não propriamente o procedimento fiscal. Se houve cerceamento do direito de defesa este ocorreu em relação à Fazenda Pública, que teve informações relevantes omitidas que induziram a erro o Agente responsável pela Ação Fiscal.

Documento nato-digital

Assim, nada a prover no presente tema.

Nulidade do auto de infração por indevida inversão do ônus da prova

Sustenta o recorrente que, a despeito das considerações da DRJ, não há *dúvidas acerca da inversão do ônus da prova. Exemplo disso, é que mesmo tendo acesso ao Acordo Coletivo 2011 do PLR a D. Fiscalização lavrou os presentes autos de infração para exigir a competência 01/12, fazendo com que a Recorrente comprovasse que essa exigência estava completamente errada, o que foi acolhido pelo v. acórdão recorrido.*

São dispensáveis maiores detalhamentos das alegações da defesa. Resta evidente que o recurso confunde inversão do ônus da prova com a possibilidade do exercício da ampla defesa e do contraditório.

Como se viu acima, o Auditor requereu informações ao fiscalizado exatamente verificar a regularidade dos pagamentos efetuados a título de PLR, para, no caso de identificação de eventual infração, impor-lhe a sanção administrativa cabível. Naturalmente, exatamente por conta do pleno exercício do direito de defesa, é que se abre um espaço para que o contribuinte apresente elementos extintivos, impeditivos ou modificativos do direito da Fazenda Pública constituir o crédito tributário pelo lançamento. Diferentemente seria se o Fiscal indicasse um rol de pagamentos efetuados a título de PLR e exigisse que o contribuinte demonstrasse que estes se deram de forma regular, sob pena de, não o fazendo, exigir-se a contribuição previdenciária devida sobre a totalidade do montante pago.

Portanto, não há que se falar em inversão do ônus da prova, razão pela qual não prosperam os argumentos recursais.

2 – MÉRITO

Da correta base de cálculo das contribuições previdenciárias (patronais e rat) e de Terceiros

Neste tópico específico, não há qualquer insurgência especifica veiculada na peça recursal, já que o contribuinte dela se vale apenas para, após tratar da legislação de regência, fixar as premissas para demonstrar que a PLR não constitui parcela integrante da remuneração a ensejar a incidência do tributo previdenciário, sendo certo que, conforme afirma a própria defesa, a legislação previdenciária dispõe que as contribuições de terceiros possuem a mesma base de cálculo das contribuições previdenciárias, a elas, portanto, deve ser aplicado o mesmo raciocínio, qual seja, de que só devem incidir sobre a remuneração paga habitualmente pela empresa aos segurados empregados pela prestação de serviços.

Da natureza das verbas pagas a título de Participação nos Lucros e/ou Resultados

Afirma que, por disposição Constitucional, as verbas pagas a título de PLR jamais poderiam ser consideradas remuneração.

Alega que os valores pagos a este título decorrem de mera liberalidade do empregador, não apresentando caráter de habitualidade e de contraprestação ao serviço prestado.

Sintetizados os argumentos recursais, tomo a liberdade de transcrever trecho do voto proferido pelo Conselheiro Carlos Henrique de Oliveira, no Acórdão nº 2201003.417, sessão de 07 de fevereiro de 2017, que estabelece as balizas para a correta análise dos fatos trazidos à colação nesse processo:

> Como regra geral, as contribuições previdenciárias têm por base de cálculo a remuneração percebida pela pessoa física pelo exercício do trabalho. É dizer: toda

pessoa física que trabalha e recebe remuneração decorrente desse labor é segurado obrigatório da previdência social e dela contribuinte, em face do caráter contributivo e da compulsoriedade do sistema previdenciário pátrio.

De tal assertiva, decorre que a base de cálculo da contribuição previdenciária é a remuneração percebida pelo segurado obrigatório em decorrência de seu trabalho. Nesse sentido caminha a doutrina. Eduardo Newman de Mattera Gomes e Karina Alessandra de Mattera Gomes (Delimitação Constitucional da base de cálculo das contribuições sociais previdenciárias 'in' I Prêmio CARF de Monografias em Direito Tributário 2010, Brasília: Edições Valentim, 2011. p. 483.), entendem que:

"...não se deve descurar que, nos estritos termos previstos no art. 22, inciso I, da Lei nº 8.212/91, apenas as verbas remuneratórias, ou seja, aquelas destinadas a retribuir o trabalho, quer pelos serviços efetivamente prestados, quer pelo tempo disponibilizado ao empregador, é que ensejam a incidência da contribuição previdenciária em análise" (grifos originais)

Academicamente (OLIVEIRA, Carlos Henrique de. Contribuições Previdenciárias e Tributação na Saúde 'in' HARET, Florence; MENDES, Guilherme Adolfo. Tributação da Saúde, Ribeirão Preto: Edições Altai, 2013. p. 234.), já tivemos oportunidade de nos manifestar no mesmo sentido quando analisávamos o artigo 214, inciso I do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto nº 3.048/99, que trata do salário de contribuição:

"O dispositivo regulamentar acima transcrito, quando bem interpretado, já delimita o salário de contribuição de maneira definitiva, ao prescrever que é composto pela totalidade dos rendimentos pagos como retribuição do trabalho. É dizer: a base de cálculo do fato gerador tributário previdenciário, ou seja, o trabalho remunerado do empregado, é o total da sua remuneração pelo seu labor" (grifos originais)

O final da dessa última frase ajuda-nos a construir o conceito que entendemos atual de remuneração. A doutrina clássica, apoiada no texto legal, define remuneração como sendo a contraprestação pelo trabalho, apresentando o que entendemos ser o conceito aplicável à origem do direito do trabalho, quando o sinalagma da relação de trabalho era totalmente aplicável, pois, nos primórdios do emprego, só havia salário se houvesse trabalho.

Com a evolução dos direitos laborais, surge o dever de pagamento de salários não só como decorrência do trabalho prestado, mas também quando o empregado "está de braços cruzados à espera da matéria-prima, que se atrasou, ou do próximo cliente, que tarda em chegar", como recorda Homero Batista (Homero Mateus Batista da Silva. Curso de Direito do Trabalho Aplicado, vol 5: Livro da Remuneração. Rio de Janeiro, Elsevier. 2009. pg. 7). O dever de o empregador pagar pelo tempo à disposição, ainda segundo Homero, decorre da própria assunção do risco da atividade econômica, que é inerente ao empregador.

Ainda assim, cabe o recebimento de salários em outras situações. Numa terceira fase do direito do trabalho, a lei passa a impor o recebimento do trabalho em situações em que não há prestação de serviços e nem mesmo o empregado se encontra ao dispor do empregador. São as situações contempladas pelos casos de interrupção do contrato de trabalho, como, por exemplo, nas férias e nos descansos semanais. Há efetiva responsabilização do empregador, quando ao dever de remunerar, nos casos em que, sem culpa do empregado e normalmente como decorrência de necessidade de preservação da saúde física e mental do trabalhador, ou para cumprimento de obrigação civil, não existe trabalho. Assim, temos salários como contraprestação, pelo tempo à disposição e por força de dispositivos legais.

Documento nato-digital

Não obstante, outras situações há em que seja necessário o pagamento de salários. A convenção entre as partes pode atribuir ao empregador o dever de pagar determinadas quantias, que, pela repetição ou pela expectativa criada pelo empregado em recebê-las, assumem natureza salarial. Típico é o caso de uma gratificação paga quando do cumprimento de determinado ajuste, que se repete ao longo dos anos, assim, insere-se no contrato de trabalho como dever do empregador, ou determinado acréscimo salarial, pago por liberalidade, ou quando habitual.

Nesse sentido, entendemos ter a verba natureza remuneratória quando presentes o caráter contraprestacional, o pagamento pelo tempo à disposição do empregador, haver interrupção do contrato de trabalho, ou dever legal ou contratual do pagamento.

Assentados no entendimento sobre a base de cálculo das contribuições previdenciárias, vejamos agora qual a natureza jurídica da verba paga como participação nos lucros e resultados.

O artigo 7º da Carta da República, versando sobre os direitos dos trabalhadores, 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;

De plano, é forçoso observar que os lucros e resultados decorrem do atingimento eficaz do desiderato social da empresa, ou seja, tanto o lucro como qualquer outro resultado pretendido pela empresa necessariamente só pode ser alcançado quando todos os meios e métodos reunidos em prol do objetivo social da pessoa jurídica foram empregados e geridos com competência, sendo que entre esses estão, sem sombra, os recursos humanos.

Nesse sentido, encontramos de maneira cristalina que a obtenção dos resultados pretendidos e do conseqüente lucro foi objeto do esforço do trabalhador e portanto, a retribuição ofertada pelo empregador decorre dos serviços prestados por esse trabalhador, com nítida contraprestação, ou seja, com natureza remuneratória.

Esse mesmo raciocínio embasa a tributação das verbas pagas a título de prêmios ou gratificações vinculadas ao desempenho do trabalhador, consoante a disposição do artigo 57, inciso I, da Instrução Normativa RFB nº 971, de 2009, explicitada em Solução de Consulta formulada junto à 5ªRF (SC nº 28 – SRRF05/Disit), assim ementada:

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

PRÊMIOS DE INCENTIVO. SALÁRIO-DE-CONTRIBUIÇÃO.

Os prêmios de incentivo decorrentes do trabalho prestado e pagos aos funcionários que cumpram condições pré-estabelecidas integram a base de cálculo das contribuições previdenciárias e do PIS incidente sobre a folha de salários.

Dispositivos Legais: Constituição Federal, de 1988, art. 195, I, a; CLT art. 457, §1º; Lei nº 8.212, de 1991, art. 28, I, III e §9º; Decreto nº 3.048, de 1999, art. 214, §10; Decreto nº 4.524, de 2002, arts. 2º, 9º e 50.

(grifamos)

Porém, não só a Carta Fundamental como também a Lei nº 10.101, de 2000, que disciplinou a Participação nos Lucros e Resultados (PLR), textualmente em seu artigo 3º determinam que a verba paga a título de participação, disciplinada na forma do

Documento nato-digital

artigo 2º da Lei, "não substitui ou complementa a remuneração devida a qualquer empregado, nem constitui base de incidência de qualquer encargo trabalhista, não se lhe aplicando o princípio da habitualidade" o que afasta peremptoriamente a natureza salarial da mencionada verba.

Ora, analisemos as inferências até aqui construídas. De um lado, concluímos que as verbas pagas como obtenção de metas alcançadas tem nítido caráter remuneratório uma vez que decorrem da prestação pessoal de serviços por parte dos empregados da empresa. Por outro, vimos que a Constituição e Lei que instituiu a PLR afastam – textualmente – o caráter remuneratório da mesma, no que foi seguida pela Lei de Custeio da Previdência Social, Lei nº 8.212, de 1991, que na alínea 'j' do inciso 9 do parágrafo 1º do artigo 28, assevera que não integra o salário de contribuição a parcela paga a título de "participação nos lucros ou resultados da empresa, quando paga ou creditada de acordo com lei específica"

A legislação e a doutrina tributária bem conhecem essa situação. Para uns, verdadeira imunidade pois prevista na Norma Ápice, para outros isenção, reconhecendo ser a forma pela qual a lei de caráter tributário, como é o caso da Lei de Custeio, afasta determinada situação fática da exação.

Não entendo ser o comando constitucional uma imunidade, posto que esta é definida pela doutrina como sendo um limite dirigido ao legislador competente. Tácio Lacerda Gama (Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico, Ed. Quartier Latin, pg. 167), explica:

"As imunidades são enunciados constitucionais que integram a norma de competência tributária, restringindo a possibilidade de criar tributos"

Ao recordar o comando esculpido no artigo 7º, inciso XI da Carta da República não observo um comando que limite a competência do legislador ordinário, ao reverso, vejo a criação de um direito dos trabalhadores limitado por lei.

Superando a controvérsia doutrinária e assumindo o caráter isentivo em face da expressa disposição da Lei de Custeio da Previdência, mister algumas considerações.

Nesse sentido, Luis Eduardo Schoueri (Direito Tributário 3ªed. São Paulo: Ed Saraiva. 2013. p.649), citando Jose Souto Maior Borges, diz que a isenção é uma hipótese de não incidência legalmente qualificada. Nesse sentido, devemos atentar para o alerta do professor titular da Faculdade de Direito do Largo de São Francisco, que recorda que a isenção é vista pelo Código Tributário Nacional como uma exceção, uma vez que a regra é que: da incidência, surja o dever de pagar o tributo. Tal situação, nos obriga a lembrar que as regras excepcionais devem ser interpretadas restritivamente.

Paulo de Barros Carvalho, coerente com sua posição sobre a influência da lógica semântica sobre o estudo do direito aliada a necessária aplicação da lógica jurídica, ensina que as normas de isenção são regras de estrutura e não regras de comportamento, ou seja, essas se dirigem diretamente à conduta das pessoas, enquanto aquelas, as de estrutura, prescrevem o relacionamento que as normas de conduta devem manter entre si, incluindo a própria expulsão dessas regras do sistema (ab-rogação).

Por ser regra de estrutura a norma de isenção "introduz modificações no âmbito da regra matriz de incidência tributária, esta sim, norma de conduta" (CARVALHO, Paulo de Barros. Curso de Direito Tributário. 25ª ed. São Paulo: Ed. Saraiva, 2013. p. 450), modificações estas que fulminam algum aspecto da hipótese de incidência, ou seja, um dos elementos do antecedente normativo (critérios material, espacial ou temporal), ou do conseqüente (critérios pessoal ou quantitativo).

Documento nato-digital

Podemos entender, pelas lições de Paulo de Barros, que a norma isentiva é uma escolha da pessoa política competente para a imposição tributária que repercute na própria existência da obrigação tributária principal uma vez que ela, como dito por escolha do poder tributante competente, deixa de existir. Tal constatação pode, por outros critérios jurídicos, ser obtida ao se analisar o Código Tributário Nacional, que em seu artigo 175 trata a isenção como forma de extinção do crédito tributário.

Voltando uma vez mais às lições do Professor Barros Carvalho, e observando a exata dicção da Lei de Custeio da Previdência Social, encontraremos a exigência de que a verba paga a título de participação nos lucros e resultados "quando paga ou creditada de acordo com lei específica" não integra o salário de contribuição, ou seja, a base de cálculo da exação previdenciária. Ora, por ser uma regra de estrutura, portanto condicionante da norma de conduta, para que essa norma atinja sua finalidade, ou seja impedir a exação, a exigência constante de seu antecedente lógico – que a verba seja paga em concordância com a lei que regula a PLR – deve ser totalmente cumprida.

Objetivando que tal determinação seja fielmente cumprida, ao tratar das formas de interpretação da legislação tributária, o Código Tributário Nacional em seu artigo 111 preceitua que se interprete literalmente as normas de tratem de outorga de isenção, como no caso em comento.

Importante ressaltar, como nos ensina André Franco Montoro, no clássico Introdução à Ciência do Direito (24ªed., Ed. Revista dos Tribunais, p. 373), que a:

"interpretação literal ou filológica, é a que toma por base o significado das palavras da lei e sua função gramatical. (...). É sem dúvida o primeiro passo a dar na interpretação de um texto. Mas, por si só é insuficiente, porque não considera a unidade que constitui o ordenamento jurídico e sua adequação à realidade social. É necessário, por isso, colocar seus resultados em confronto com outras espécies de interpretação". (grifos nossos)

Nesse diapasão, nos vemos obrigados a entender que a verba paga à título de PLR não integrará a base de cálculo das contribuições sociais previdenciárias se tal verba for paga com total e integral respeito à Lei nº 10.101, de 2000, que dispõe sobre o instituto de participação do trabalhador no resultado da empresa previsto na Constituição Federal.

Isso porque: i) o pagamento de verba que esteja relacionada com o resultado da empresa tem inegável cunho remuneratório em face de nítida contraprestação que há entre o fruto do trabalho da pessoa física e a o motivo ensejador do pagamento, ou seja, o alcance de determinada meta; ii) para afastar essa imposição tributária a lei tributária isentiva exige o cumprimento de requisitos específicos dispostos na norma que disciplina o favor constitucional.

Logo, imprescindível o cumprimento dos requisitos da Lei nº 10.101 para que o valor pago a título de PLR não integre o salário de contribuição do trabalhador.

Vejamos quais esses requisitos.

Dispõe textualmente a Lei nº 10.101/00:

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

I comissão paritária escolhida pelas partes, integrada, também, por um representante indicado pelo sindicato da respectiva categoria;

II convenção ou acordo coletivo.

Documento nato-digital

> § 1º Dos instrumentos decorrentes da negociação deverão constar regras claras e objetivas quanto à fixação dos direitos substantivos da participação e das regras adjetivas, inclusive mecanismos de aferição das informações pertinentes ao cumprimento do acordado, periodicidade da distribuição, período de vigência e prazos para revisão do acordo, podendo ser considerados, entre outros, os seguintes critérios e condições:
>
> I índices de produtividade, qualidade ou lucratividade da empresa;
>
> II programas de metas, resultados e prazos, pactuados previamente.
>
> § 2º O instrumento de acordo celebrado será arquivado na entidade sindical dos trabalhadores.
>
> ...
>
> Art. 3º ...
>
> (...)
>
> § 2º É vedado o pagamento de qualquer antecipação ou distribuição de valores a título de participação nos lucros ou resultados da empresa em mais de 2 (duas) vezes no mesmo ano civil e em periodicidade inferior a 1 (um) trimestre civil. (grifamos)
>
> Da transcrição legal podemos deduzir que a Lei da PLR condiciona, como condição de validade do pagamento: i) a existência de negociação prévia sobre a participação; ii) a participação do sindicato em comissão paritária escolhida pelas partes para a determinação das metas ou resultados a serem alcançados ou que isso seja determinado por convenção ou acordo coletivo; iii) o impedimento de que tais metas ou resultados se relacionem à saúde ou segurança no trabalho; iv) que dos instrumentos finais obtidos constem regras claras e objetivas, inclusive com mecanismos de aferição, sobre os resultados a serem alcançados e a fixação dos direitos dos trabalhadores; v) a vedação expressa do pagamento em mais de duas parcelas ou com intervalo entre elas menor que um trimestre civil.

Como ficou bem claro nos ensinamentos do Ilustre Conselheiro Carlos Henrique de Oliveira, não estamos diante de uma imunidade tributária, mas de uma isenção. Afinal, a Constituição Federal deixa para a lei o tratamento da matéria, resultando, portanto, em uma norma de eficácia limitada, cuja aplicabilidade dependia da emissão de normatividade futura, que veio a termo com a edição da Lei 10.101/00.

Por tudo que foi acima exposto, tendo claro viés remuneratório, já que decorre do cumprimento de metas e alcance de resultados, para fins de exclusão dos valores em questão do campo de incidência do tributo previdenciário, é indispensável que os pagamento se fizessem nos estritos termos da lei.

Assim, a previsão Constitucional, por si só, não é suficiente para afastar a exigência fiscal que se baseia exatamente no descumprimento da legislação infraconstitucional de regência.

Formalizado o Plano PLR, não há que se falar em liberalidade, já que a verba decorre de tal avença obriga ao empregador, caso as metas e resultados sejam alcançados. Ademais o caráter habitual foi devida e corretamente tratado pela decisão recorrida nos seguintes termos:

> Por meio de consultas efetuadas no sitio do MTE, http://www3.mte.gov.br/sistemas/mediador, (cópias de telas juntadas às fls. 474/497) constatou-se que, de fato, o contribuinte, por meio de ACT, também previu o

Documento nato-digital

> pagamento de verbas denominadas participação nos lucros ou resultados relativamente ao exercício de 2011 e 2013.
>
> Dessa feita, houve, pelo menos nos anos de 2011 a 2013, o pagamento de uma verba que visasse a manter seus funcionários estimulados.
>
> Portanto, mesmo que tal verba tenha sido paga/creditada com periodicidade anual (conforme se depreende da defesa do autuado e dos documentos que a integram), em função da sua reiteração ao longo desses anos, tem-se que não há como afastar o caráter habitual em relação a esses tipos de pagamentos,

Por fim, como bem pontuou a decisão recorrida, se os valores pagos a título de PLR fossem sempre excluídos do conceito de salário de contribuição, não haveria razão para que houvesse a previsão contida na alínea "j" do § 9º, do art. 28, da Lei 8.212/91.

Assim, nada a prover no presente tema.

Da impossibilidade de tributação pelas contribuições previdenciárias e de terceiros dos valores contidos sob a rubrica PLR - critérios legais na formatação dos acordos

A improcedência da acusação fiscal e a necessidade de ser parcialmente reformado o v. acórdão recorrido

A ausência de previsão legal do registro do Acordo Coletivo antes do pagamento do PLR e a ampla divulgação das metas pela Recorrente

Aduz a defesa que a Fiscalização constituiu o crédito tributário ora sob análise exclusivamente por terem sido desrespeitados os ditames legais.

No que se relaciona às metas previamente pactuadas, afirma que é muito claro que o que deve ser previamente acordado é o programa de metas, resultados e prazos e não o acordo em si, pouco importando a data que estes tenham disso assinados.

Alega que não deve prevalecer a conclusão da Decisão recorrida de que não teria sido comprovado que os funcionários da recorrente teriam amplo e prévio conhecimento das metas estabelecidas para fazerem jus ao PLR 2012, o qual deveria ter sido formalizado no final do exercício de 2011.

Sustenta que a Lei 10.101/2000 não traz como requisito à validade dos Programas de PLR o registro no Ministério do Trabalho e Emprego do Acordo Coletivo entes de realizado o pagamento do PLR.

Tampouco assiste razão ao Acordão recorrido quando sustenta que os funcionários não tiveram prévio conhecimento das metas pactuadas, já que os termos do Acordo indicam que as metas foram objeto de tratativas prévia com o Sindicato. Assim, o registro se deu por mera formalidade, já que as metas já haviam sido devidamente pactuadas, por comissão escolhida pelas partes, com participação sindical, e eram de conhecimento de todos os empregados.

Sintetizadas as razões da defesa, ainda que a peça recursal seja um emaranhado de argumentos que vão e voltam sem uma sequência lógica, o que obriga este Relator a alterar a ordem para análise das matérias postas, agrupando matérias fora da sequência que se apresentam no recurso, o que se depreende da essência dos argumentos da defesa é a desnecessidade de pactuação prévia das regras relativas a Programa de PLR.

Para maior esclarecimento, oportuno rememorarmos os seus termos vigentes à época da ocorrência dos fatos geradores ora sob análise:

Documento nato-digital

> 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.

Observando os termos dos incisos I e II, do § 1º, do art. 2º acima reproduzido, não há dúvidas de que os critérios ali enumerados são sim meros exemplos, podendo a empresa, em conjunto com os demais partícipes do processo, optar por qualquer outro formato que se mostre alinhado ao objetivo da norma, que é integrar capital e trabalho e incentivar a produtividade.

Não obstante, os termos dos incisos I e II do caput, do mesmo artigo 2º, não podem ser considerados mero exemplos. Neste caso, a lei foi taxativa ao preceituar que *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.* Ora, não há outro procedimento possível de ser adotado pela empresa que não seja a *comissão escolhida pelas partes, integrada, também, por um representante indicado pelo sindicato* da respectiva categoria ou a *convenção ou acordo coletivo*.

No presente caso, os argumentos da defesa apontam para a existência de uma comissão e, ao mesmo tempo, fala de convenção coletiva. Afirma, sem apontar elementos probatórios, que houve participação sindical e metas definidas em conjunto com os empregados.

Não merece prosperar o entendimento de que basta que o Acordo seja prévio ao pagamento e que já havia conhecimento de todos dos resultados e metas a serem alcançados. A formalização do Acordo é a finalização de um processo que pretende, ou deveria pretender, mudança de conduta futura, não sendo adequado esperar que haja empenho de um colaborador por algo que ainda não se concretizou formalmente.

Imaginemos uma PLR em que se ajuste, na última semana de um determinado ano ou um dia após o encerramento do exercício a que se refere, a distribuição de 10% do incremento de seu lucro naquele período em relação ao período anterior, sem qualquer diferenciação entre os participantes. Ora, neste caso, onde está o incentivo à produtividade?

Agora, imaginemos a mesma PLR, só que formalizada no primeiro mês desse mesmo ano. Notem que, neste caso, sequer precisaríamos ajustar metas individuais para que todos os funcionários envolvidos tivessem a clara noção de que o seu empenho diferenciado nas tarefas rotineiras poderia levar a uma boa vantagem no final do período. Isso estimularia, por exemplo, ideias criativas de diminuição de custos ou, ainda, a criação de processos de que resultem aumento de produção.

Documento nato-digital

Para os fins discutidos no presente processo, incidência ou não de contribuição previdenciária, é esse o incentivo à produtividade que se espera de um Plano de Participação nos Lucros ou Resultados e não há como crer que qualquer incentivo dessa natureza advenha de um acordo de distribuição de lucros firmado já no fim do seu período de apuração, se não antes, às vésperas do pagamento, quando os eventuais resultados já estão consolidados e, ainda que positivos, não decorreram da integração efetiva de capital e trabalho e do incentivo à produtividade a que alude a legislação de regência da PLR.

Ainda assim, mesmo que tais regras fossem claras, objetivas e de conhecimento amplo, não faria qualquer diferença estabelecê-las em momento em que o período de avaliação já estivesse perto do fim ou já encerrado.

Com tal entendimento, não se proíbe a distribuição de tais valores a qualquer tempo, mas apenas se repisa que, não cumpridas todas as exigências decorrentes da Lei 10.101/00, não há de se falar em não incidência do tributo previdenciário.

Pouco importa que, em períodos anteriores, as regras fossem as mesmas, até porque, ainda que não caiba ao julgador administrativo adentrar no mérito das metas definidas pela empresa, evidenciaria pouco compromisso com o próprio instituto da PLR e com critérios básicos de gestão por resultados, em que se espera que uma meta, alcançada ou não em um período, seja avaliada e ajustada nos períodos subsequentes.

Não obstante, o fato é que, nos termos do inciso II da Lei 5.172/66 (CTN) [1], interpreta-se literalmente a legislação que outorga isenção, com a ressalva de que, quando falamos de exclusão da PLR da base de cálculo do tributo previdenciário estamos diante de uma norma isentiva e não imunizante, já que decorrente do preceito contido na alínea "j", do § 9º do art. 20 da Lei 8.212/91.

Assim, o papel do Agente Fiscal, do qual não pode se afastar, sob pena de responsabilidade funcional[2], é a verificação do cumprimento dos requisitos fixados pela legislação para gozo do benefício fiscal.

Assim, nada a prover.

A improcedência dos Autos de Infração em relação ao Acordo Coletivo de Trabalho PLR 2012 celebrado pelo estabelecimento filial de Campinas ("estabelecimento 0002")

A periodicidade dos pagamentos do PLR 2012

Ausência de previsão legal de necessidade de registro dos Acordos Coletivos de Trabalho Previamente ao pagamento do PLR

Ampla divulgacão das metas relativas aos Acordos de PLR de 2012

Em momento anterior, a defesa demonstrou sua insatisfação em relação à conclusão a DRJ de que não teria sido comprovado que o pagamento de abril de 2012 fosse relativo aos funcionários desligados do quadro da empresa, bem assim que não restou

[1] Art. 111. Interpreta-se literalmente a legislação tributária que disponha sobre: (...) II - outorga de isenção;

[2] Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

Documento nato-digital

comprovado que as metas pactuadas para a filial seriam de conhecimento prévio dos empregados.

No que tange ao pagamento efetuado a funcionários desligados da empresa, aparentemente, a intenção da defesa seria contestar uma suposta motivação da exigência fiscal na ocorrência de mais de um pagamento dentro do mesmo semestre. Aparentemente, a autoridade lançadora apenas tangenciou a questão, limitando com mais veemência a descrição dos fatos às datas de registros posteriores aos pagamentos.

Ainda assim, analisando o Relatório Fiscal, apenas identifico alguma referência ao tema no excerto abaixo:

> 15. Em resposta aos termos especificados nos itens 5 e 6 deste relatório fiscal, o sujeito passivo apresentou acordos coletivos referentes ao ano de 2012, dos estabelecimentos matriz Manaus (0001) e filial Campinas (0002), com registros no Ministério do Trabalho e Emprego – MTE sob o nº AM000398/2012, na data de 16/08/2012 e sob o nº MR023230/2013, na data de 10/05/2013, respectivamente, indicando descumprimentos das normas, conforme anotações a seguir: (...)
>
> b) Acordo coletivo do estabelecimento filial (0002) – apresentado com requerimento de registro em 10/05/2013, data posterior aos pagamentos das duas parcelas do acordo (março e abril/2012, observando que ambos pagamentos ocorreram no primeiro semestre do ano sob apuração).

Para refutar a acusação fiscal, bem assim a alegação da decisão recorrida de que não teria sido comprovado quais pagamentos foram efetuados aos colaboradores desligados, a defesa aponta os excertos do PLR da sua filial, com destaque para a expressa previsão contida nas cláusulas 4ª e 9ª:

> *Cláusula 4ª – Valores do Programa*
> *O valor final negociado e aprovado em Assembleia Geral será de R$ 5.000,00 (Cinco Mil Reais) **por empregados abrangidos** na cláusula 5ª; do presente;*
> *Parágrafo 1º - Os valores determinados no Caput, serão depositados na conta corrente dos empregados **no dia 21 de março de 2012**;*
>
> *Cláusula 5ª – Elegibilidade*
> *As partes acordaram que são elegíveis ao Programa de Participação nos Resultados, os empregados ativos admitidos e demitidos na empresa no período de 01 de janeiro de 2012 a 31 de dezembro de 2012, sendo que estes receberão seu PPR proporcional ao tempo de trabalho à empresa, considerando os meses efetivamente trabalhados no ano, computando-se como completos os meses em que houver trabalho por mais de 15 (quinze) dias.*
>
> *Cláusula 9ª – Disposições Gerais*
> *(...)*
> *c) **Os empregados desligados no curso do exercício de 2012**, cumpridas as exigências contidas na Cláusula 5ª, mediante manifestação expressa junto a empresa, até 29 de abril, receberão os valores no dia 30 de abril.*

Neste sentido, como a Autoridade lançadora poderia ter notado que os pagamentos de abril seriam relativos aos colaboradores desligados no período, entendo superada tal irregularidade, já que caberia à autuação fiscal esmiuçar a informação para confirmar se apenas desligados receberam pagamentos do dia 30 de abril ou se foram os mesmos beneficiários dos pagamentos de março.

No que tange à questão da falta decorrente do registro do ajuste no ano seguinte ao que se referia o Plano, trata-se de mácula que se iguala à falta de pactuação prévia e suas consequências já tratadas para o estabelecimento matriz, devendo-se manter a incompatibilidade da legislação correlata.

Documento nato-digital

Da inexistência de pactuação prévia decorre o desconhecimento de metas e resultados a serem alcançados, não podendo prosperar argumentos, desacompanhados de provas, de que as metas eram previamente conhecidas, tampouco sua indicação exatamente em ajuste formalizado já no final do período ou no ano seguinte ao que se refere.

Vale para o presente tópico, as mesmas considerações sobre o tema levadas a termo quando analisados o PLR da matriz.

Assim, nada a prover.

Da ausência dos elementos caracterizadores do conceito de salário

No presente tópico, a defesa retoma questões já tratadas anteriormente sobre a não ocorrência de requisitos para ser considerado salário de contribuição, como a ausência de caráter habitual ou de natureza contraprestacional por serviços prestados.

Tais temas já foram suficientemente tratados alhures, não havendo, portanto, nada mais a ser tratado por este Relator.

Assim, nada prover.

Excesso na constituicão do crédito tributário - ilegalidade da incidência de juros Selic sobre a multa de ofício

Impossibilidade de Representacão Fiscal para Fins Penais - da inocorrência de crime contra a ordem tributária

Os tópicos acima, bem assim seus desdobramentos, não merecem maiores considerações, já que são temas sobre os quais este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais já se manifestou uniforme e reiteradamente, tendo, inclusive, emitido Súmula de observância obrigatória, nos termos do art. 72 de seu Regimento Interno, aprovado pela Portaria do Ministério da Fazenda nº 343, de 09 de junho de 2015, cujo conteúdo transcrevo abaixo:

> **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. (Vinculante, conforme Portaria ME nº 129 de 01/04/2019, DOU de 02/04/2019).
>
> **Súmula CARF nº 28**
>
> O CARF não é competente para se pronunciar sobre controvérsias referentes a Processo Administrativo de Representação Fiscal para Fins Penais. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 383, de 12/07/2010, DOU de 14/07/2010).

Necessidade de prevalecer o Princípio da Verdade Material

No presente tema, o recorrente defende a possibilidade de apresentar documentação após a impugnação, mas não aponta objetivamente quais as provas que deseja ver analisadas ou mesmo o motivo de não tê-las apresentado antes. Assim, considerando que a ciência do lançamento data de janeiro de 2017, o autuado, caso quisesse, já deveria ter trazido aos autos os elementos que julgasse oportunos. Naturalmente, dependendo do caso concreto, poderíamos ou não nos debruçar sobre os novos elementos. Contudo, não cabe tal argumento de aplicação da verdade material apenas de forma genérica.

Assim, nada a prover.

Documento nato-digital

Por fim, com relação ao pedido para intimação dos seus representantes legais, tal pleito não tem amparo legal, já que a cientificação dos atos processuais devem seguir os termos dispostos no art. 23 do Decreto 70.235/725.

Conclusão:

Assim, tendo em vista tudo que consta nos autos, bem assim na descrição e fundamentos legais que integram do presente, voto por rejeitar as preliminares arguidas e, no mérito, por negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Carlos Alberto do Amaral Azeredo

Documento nato-digital