



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10830.727200/2014-06
ACÓRDÃO	2402-012.832 – 2ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	01 de outubro de 2024
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	EATON LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/2011 a 31/12/2012

NULIDADE. LANÇAMENTO. MOTIVAÇÃO E FUNDAMENTOS DE FATO E DE DIREITO CONSISTENTES. AUSÊNCIA DE NULIDADE.

O lançamento devidamente motivado e fundamentado em elementos fáticos e em dispositivos legais vigentes à época da ocorrência dos fatos geradores afasta a alegação de nulidade com base nesses fatores.

SALÁRIO-DE-CONTRIBUIÇÃO. PARCELAS INTEGRANTES. PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS OU RESULTADOS. REQUISITO LEGAL NÃO ATENDIDO.

Integra o salário-de-contribuição a parcela recebida pelo segurado empregado a título de participação nos lucros ou resultados da empresa, quando paga ou creditada em desacordo com lei específica, em específico quando estabelecida sem a participação efetiva e a anuência expressa de entidade sindical representante da categoria dos empregados.

DESCUMPRIMENTO DOS PRECEITOS LEGAIS. CONSEQUÊNCIA.

O texto constitucional condiciona a desvinculação da parcela paga a título de PLR da remuneração aos termos da lei. O plano de PLR que não atende aos requisitos da Lei nº 10.101/2000 não goza da isenção previdenciária. O descumprimento de qualquer dos requisitos legais atrai a incidência da contribuição social previdenciária sobre a totalidade dos valores pagos a título de PLR

SALÁRIO-DE-CONTRIBUIÇÃO. PARCELAS INTEGRANTES. CONTRAPARTIDA DA EMPRESA PARA PREVIDÊNCIA COMPLEMENTAR. PROGRAMA NÃO DISPONÍVEL EM CONDIÇÕES EQUIVALENTES PARA TODOS OS EMPREGADOS E DIRIGENTES.

Integra o salário-de-contribuição a contrapartida da empresa para programa de previdência complementar, quando o programa de

previdência não estiver disponível em condições equivalentes à totalidade de seus empregados e dirigentes. A ausência de contrapartida da empresa no financiamento de benefícios típicos da previdência complementar para determinado grupo de participantes caracteriza a indisponibilidade do programa em condições equivalentes para todos.

MULTA DE OFÍCIO. PERCENTUAL. LEGALIDADE.

A multa de ofício no lançamento de crédito tributário que deixou de ser recolhido ou declarado é aplicada no percentual determinado expressamente em lei.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar a preliminar de nulidade suscitada no recurso voluntário interposto e, no mérito: (i) por unanimidade de votos, dar-lhe parcial provimento, cancelando o crédito tributário referente ao Levantamento “P2 – PLR” no tocante aos estabelecimentos 52.625.819/0001-73 e 54.625.819/0028-93; e (ii) por voto de qualidade, manter o lançamento referente à PLR incidente sobre a folha confidencial. Vencidos os Conselheiros João Ricardo Fahrion Nüske, Gregório Rechmann Júnior (Relator) e Luciana Vilardi Vieira de Souza Mifano, que também deram provimento à referida matéria. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Marcus Gaudenzi de Faria.

Assinado Digitalmente

Gregório Rechmann Junior – Relator

Assinado Digitalmente

Marcus Gaudenzi de Faria – Redator designado

Assinado Digitalmente

Francisco Ibiapino Luz – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Francisco Ibiapino Luz, Gregório Rechmann Junior, João Ricardo Fahrion Nüske, Luciana Vilardi Vieira de Souza Mifano, Marcus Gaudenzi de Faria e Rodrigo Duarte Firmino.

RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário interposto em face da decisão da 10ª Turma da DRJ/RPO, consubstanciada no Acórdão 14-64.948 (p. 1.883), que julgou improcedente a impugnação apresentada pelo sujeito passivo.

Nos termos do relatório da r. decisão, tem-se que:

Trata-se de crédito tributário constituído pela fiscalização e materializado por meio dos seguintes Autos de Infração (AI) contra o sujeito passivo acima identificado, consolidado em 03/12/2014, verificado nos estabelecimentos de CNPJ nº **54.625.819/0001-73**, **54.625.819/0007-69**, **54.625.819/0026-21**, **54.625.819/0028-93**, **54.625.819/0030-08**, **54.625.819/0033-50**, **54.625.819/0036-01**, **54.625.819/0037-84**, **54.625.819/0041-60**, **54.625.819/0042-41**, **54.625.819/0043-22**, **54.625.819/0044-03**, **54.625.819/0045-94**, **54.625.819/0046-75** e **54.625.819/0047-56** desse contribuinte, lançado em 30/12/2014 e com a ciência postal ao contribuinte em **22/01/2015** (fls. 964/969):

DEBCAD	Objeto	Valor
51.059.237-6	Contribuição destinada a outras entidades e fundos (Terceiros), incidente sobre a remuneração de empregados, no período de 01/2011 a 07/2012.	R\$ 1.630.935,66
51.059.236-8	Contribuição destinada a outras entidades e fundos (Terceiros), incidente sobre a remuneração de empregados, no período de 08/2012 a 12/2012.	R\$ 142.776,86
51.059.238-4	Contribuição previdenciária patronal, inclusive a contribuição para financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho (SAT/RAT), sob alíquota de 2%, incidentes sobre a remuneração de empregados.	R\$ 6.279.964,80

Constituíram fatos geradores das contribuições lançadas as seguintes verbas:

- rubrica “V14 – P.P.R. / P.L.R.” da folha de pagamentos, referente a **participação em lucros e resultados** paga a **gerentes**, no período de **03/2011**;
- rubrica “V14 – P.P.R. / P.L.R.” da folha de pagamentos, referente a **participação em lucros e resultados** paga a **empregados**, no período de **01/2011**, **02/2011** e **07/2012**;
- **previdência privada complementar** paga a segurados, na forma de duas vezes o valor da rubrica “D16 – Eatonprev – Contribuição Normal” da folha de pagamentos, no período de **01/2011 a 12/2012**, observando-se que, por abrangerem competências a partir de 08/2012, foram lançadas em códigos de levantamento específicos as contribuições patronais (código PA) e destinadas a outras entidades e fundos (código OE) correspondentes a esse período, vigência da contribuição substitutiva criada pela Lei 12.546/2011, a fim de permitir a

correta aplicação do redutor previsto na referida lei à alíquota patronal, o que resultou na alíquota final de 1,71%.

Foi aplicada multa de 75% decorrente do lançamento de ofício realizado.

O contribuinte apresentou impugnação, em **23/02/2015**, às fls. 1428/1476, e anexos, com as considerações a seguir descritas.

1. Preliminarmente, alega nulidade do Auto de Infração em face de suposta análise superficial pela fiscalização dos documentos e das naturezas dos pagamentos, de PLR e Previdência Privada concedidos dentro das condições legais de isenção e relativos a estabelecimentos não mencionados no Relatório Fiscal. Busca, também, sustentar a nulidade do processo administrativo por considerá-lo desmotivado, tendo em vista a inclusão de lançamentos relativos ao PLR de estabelecimentos que jamais teriam sido mencionados no Relatório Fiscal.

3. Apresenta argumentos em relação à não incidência da contribuição previdenciária sobre as verbas pagas a título de PLR, conforme detalhado a seguir.

3.1. Contesta a falta de participação do sindicato nos acordos para estabelecer as regras do PLR dos estabelecimentos 54.625.819/0026-21 e 54.625.819/0030-08,

afirmando que, em que pese reconheça que os acordos não tenham sido assinados por representantes sindicais, foram apresentadas cópias das Atas de Reuniões e das comunicações entregues ao sindicato comunicando as negociações de PLR.

3.2. Refuta a não participação do sindicato nos acordos para pagamento do PLR para a “Folha Confidencial” contrapondo que os representantes sindicais tinham ciência das regras diferenciadas a serem negociadas em apartado para a “Folha Confidencial”, dado que essa disposição estava expressa no acordo geral por eles assinado.

3.3. Defende que o PLR goza de imunidade estabelecida em norma constitucional, o que dispensaria a existência de acordo de PLR para viabilizar o pagamento.

3.4. Sustenta ter atendido ao requisito legal de negociação entre empresa e empregados, por meio de acordos coletivos para alguns estabelecimentos e por meio de comissão para outros, sempre com a participação sindical.

3.5. Sustenta também o cumprimento do requisito legal de definição de regras claras, citando exemplos do acordo aplicável ao estabelecimento matriz. Esclarece que os acordos referentes ao PLR 2010 estabeleciam metas globais para cada estabelecimento e para a empresa como um todo, o que caracterizaria sua natureza de distribuição de lucros.

Quanto ao pagamento do PLR diferenciado associado à “Folha Confidencial”, a impugnante relata que estabeleceu diretrizes nos acordos associadas a metas individuais para cada funcionário, esclarecidas por meio de apresentações com material explicativo entregues a eles e de conhecimento de todos os empregados. Traz decisões administrativas.

3.6. Expõe que a ausência de assinatura em relação ao Acordo relativo ao estabelecimento 54.625.819/0030-08 teria sido suprida em face do arquivamento do mesmo no sindicato competente, conforme protocolo que afirma colar aos autos, e o argumento se estenderia ao PLR da “Folha Confidencial”, em virtude de os acordos fazerem menção expressa ao pagamento diferenciado correspondente. Transcreve a cláusula específica e reproduz a chancela do sindicato ao final. Traz decisões administrativas e jurisprudência.

4. Apresenta argumentos em relação à não incidência da contribuição previdenciária sobre as verbas pagas a título de Previdência Privada, conforme detalhado a seguir.

4.1. Afirma que o Programa de Previdência Privada é oferecido a todos os funcionários, atendendo plenamente às normas e aos requisitos. Traz à cola o art. 202, §2º, da Constituição Federal, o art. 2º, do Decreto-Lei nº 2.296/1986, e o art. 28, §9º, alínea p, da Lei nº 8.212/1991.

4.2. Sustenta que todos os funcionários seriam elegíveis ao programa, independentemente do valor do salário, nos termos do “Material Explicativo do Plano de Benefícios”, do item 4.2 do “Regulamento do Plano de Benefícios EATON” e do “Check List do Processo de Adesão ao Plano”, documentos que informa apresentar em anexo, inexistindo qualquer vedação ou restrição para ingresso no plano.

4.3. Aponta que os empregados com salários inferiores a dez vezes o “salário unitário” são elegíveis e poderão contribuir por meio de “Contribuição Suplementar de Participante” e de “Contribuição Suplementar Adicional”, nos termos de trecho que transcreve do material explicativo.

4.4. Esclarece que o Regulamento prevê a possibilidade de os empregados efetuarem contribuições como complemento aos valores já pagos pela empresa nas contas vinculadas ao fundo de previdência. Tais contribuições são de diversos tipos e funcionários de determinada faixa salarial não poderiam realizar determinado tipo de contribuição, porém entende que a legislação previdenciária não faz qualquer vedação à criação de tipos distintos de contribuições para o programa de previdência complementar e não obriga a empresa a realizar depósitos nas contas vinculadas ao fundo de previdência de todos os funcionários. Traz decisões administrativas e jurisprudência.

4.5. Esclarece, ainda, que o regulamento do programa de previdência complementar estipula que a patrocinadora participe obrigatoriamente com uma contribuição geral ao fundo de reserva que corresponde a uma conta coletiva de todos os funcionários, com o intuito de garantir um benefício mínimo a todos os funcionários, conforme item 5.17 da Seção III do regulamento, bem como com uma contribuição adicional de acordo com o tipo de contribuição escolhida pelo empregado. Reforça que tal constatação poderia ter se dado em consulta aos documentos apresentados à fiscalização. Conclui afirmando que não há qualquer empregado sem uma contribuição respectiva, nem mesmo nos casos em que os

empregados optam por não realizar contribuições próprias. Traz decisões administrativas.

4.6. Acrescenta que a entidade privada fechada, denominada “EatonPrev – Sociedade Previdenciária”, é uma entidade idônea instituidora do plano de previdência complementar oferecido aos funcionários da impugnante desde 1989, fiscalizada e aprovada pela Secretaria de Previdência Complementar do Ministério da Fazenda.

4.7. Assegura que a impugnante jamais implementou o programa como “manobra” para evitar tributação de suposta remuneração paga aos empregados, tendo em vista que seguiu todos os requisitos exigidos na legislação previdenciária e que os valores depositados nos fundos do programa não poderiam ser sacados mensalmente senão após a concessão do benefício (não eram planos “VGBL”), conforme disposto no item 9.1 do regulamento. Reforça afirmando que o plano é frequentemente auditado, conforme Relatórios Anuais que informa anexar.

5. Ataca o aumento da alíquota básica do SAT sob o argumento de ilegalidade decorrente da falta de apresentação de dados estatísticos que justifiquem esse aumento. Traz jurisprudência.

6. Também refuta a aplicação do FAP por questões de ilegalidade e constitucionalidade, além de supostos erros no cálculo do FAP de 2010, 2011 e 2012 e de eventuais erros técnicos da metodologia. Especificamente em relação ao período lançado no presente processo, 2011 e 2012, reclama da consideração indevida de CATs com afastamento inferior a 15 dias ou sem afastamento, CATs referentes a acidentes de trajeto, enquadramentos equivocados de benefícios como sendo decorrentes de acidentes de trabalho e valores da massa salarial.

7. Aponta a necessidade de limitação da multa em 20%, com fundamento no art. 61, da Lei nº 9.430/1996. Apresenta julgados administrativos.

8. Pleiteia a exclusão da responsabilidade tributária que entende imputada a partir do Relatório de Vínculos. Traz jurisprudência.

9. Solicita a realização de diligência em virtude da quantidade de documentos existente, a fim de que restem definitivamente comprovadas as suas alegações.

Apresenta quesitos.

Encerra requerendo o julgamento do lançamento como totalmente improcedente, e, alternativamente, a limitação da multa em 20%, a exclusão dos dirigentes do polo passivo, a produção de provas e a realização de diligência.

Pautado os autos para julgamento na sessão de 26/04/2016, foi concedido vistas, pelo Relator, ao julgador Paulo Roberto Lara dos Santos, a pedido deste.

Retornando os autos, automaticamente, na sessão subsequente, mediante os argumentos apresentados pelo julgador que pedira vistas do processo, a 10ª Turma de Julgamento consensou que, quanto à existência de lançamentos

associados ao pagamento PLR para empregados registrados na folha de pagamento não confidencial (levantamento P2) de **estabelecimentos que não teriam sido mencionados no relatório fiscal**, verifica-se dos autos que tal se dá exatamente para os **lançamentos** referentes ao levantamento “P2 - PLR” para o **estabelecimento 54.625.819/0001-73 na competência 01/2011** e para o **estabelecimento 54.625.819/0028-93 nas competências 01/2011 e 02/2011**, enquanto que o **relatório fiscal** afirma que a falha em relação ao PLR de empregados (folha não confidencial) ocorre **somente em 2012** e para os **estabelecimentos 54.625.819/0026-21 e 54.625.819/0030-08** (itens 9.5 e 9.7 do Relatório), cujos PPR não teriam a participação nem assinatura do Sindicato, portanto os lançamentos contestados realmente não encontrariam referência expressa no relatório fiscal.

Em reforço à existência desse ponto a ser esclarecido, há ainda que se considerar que o Relatório menciona explicitamente, como integrantes do processo, planilhas e anexos onde constam estabelecimentos e períodos não citados nesse mesmo Relatório e constam dos autos apenas os acordos referentes aos estabelecimentos 0026, 0028 e 0030, ausente o da matriz.

Pelas razões acima expostas, **foi emitida a Resolução nº 14-3664**, em 24/05/2016, no sentido de **converter o julgamento em diligência**, retornando o processo para a DRF de origem, para as seguintes providências, com eventual elaboração de **Relatório Fiscal Suplementar**:

1. verificar se os lançamentos referentes ao levantamento “P2 - PLR” para o estabelecimento 54.625.819/0001-73 e para o estabelecimento 54.625.819/0028-93 foram **corretamente registrados** no Discriminativo do Débito e nos demais documentos de materialização do lançamento e de fato integram o crédito tributário constituído e analisado por meio do presente processo;
2. em caso positivo, informar qual seria o **fundamento** desses lançamentos e onde teriam eventualmente sido **registrados** nos autos **ou**, em caso negativo, efetuar as devidas **correções** no lançamento; e
3. cientificar o interessado do teor da diligência, e conceder **prazo de 30 dias para se manifestar** sobre o resultado apurado.

Em retorno, a fiscalização apresentou, em 30/08/2016, Relatório Fiscal Suplementar (fls. 1801/1802) corrigindo o relato dos fatos que fundamentaram os lançamentos registrados nos demais documentos dos autos.

Cientificado o contribuinte por abertura de mensagem em caixa postal eletrônica, em 05/09/2016 (fl. 1808), e reaberto o prazo para manifestação por 30 dias, o mesmo apresentou, por meio de Termo de Solicitação de Juntada em 04/10/2016 (fl. 1809), impugnação complementar, alegando **nulidade insanável** para o lançamento dos créditos referentes aos estabelecimentos 0001 e 0028, considerando que não teriam sido corretamente registrados no Relatório Fiscal, **decadência** do lançamento para esses mesmos estabelecimentos nas

competências de 01/2011 e 02/2011 a partir da nova data de ciência do Relatório Complementar, além de repetir os argumentos já apresentados por ocasião da impugnação original.

A DRJ julgou improcedente a impugnação, nos termos do susodito Acórdão nº 14-64.948 (p. 1.883), conforme ementa abaixo reproduzida:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2011 a 31/12/2012

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. DECISÕES ADMINISTRATIVAS E JUDICIAIS. VINCULAÇÃO DEPENDENTE DE DISPOSIÇÃO LEGAL EXPRESSA.

As decisões judiciais e administrativas somente vinculam os julgadores de 1ª instância nas situações expressamente previstas na legislação.

INCONSTITUCIONALIDADE. ILEGALIDADE. APRECIÇÃO NO ÂMBITO ADMINISTRATIVO. VEDAÇÃO.

Não compete à autoridade administrativa manifestar-se quanto à inconstitucionalidade ou ilegalidade das leis, por ser essa prerrogativa exclusiva do Poder Judiciário.

NULIDADE. LANÇAMENTO. MOTIVAÇÃO E FUNDAMENTOS DE FATO E DE DIREITO CONSISTENTES. AUSÊNCIA DE NULIDADE.

O lançamento devidamente motivado e fundamentado em elementos fáticos e em dispositivos legais vigentes à época da ocorrência dos fatos geradores afasta a alegação de nulidade com base nesses fatores.

SALÁRIO-DE-CONTRIBUIÇÃO. PARCELAS INTEGRANTES. PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS OU RESULTADOS. REQUISITO LEGAL NÃO ATENDIDO.

Integra o salário-de-contribuição a parcela recebida pelo segurado empregado a título de participação nos lucros ou resultados da empresa, quando paga ou creditada em desacordo com lei específica, em específico quando estabelecida sem a participação efetiva e a anuência expressa de entidade sindical representante da categoria dos empregados.

SALÁRIO-DE-CONTRIBUIÇÃO. PARCELAS INTEGRANTES. CONTRAPARTIDA DA EMPRESA PARA PREVIDÊNCIA COMPLEMENTAR. PROGRAMA NÃO DISPONÍVEL EM CONDIÇÕES EQUIVALENTES PARA TODOS OS EMPREGADOS E DIRIGENTES.

Integra o salário-de-contribuição a contrapartida da empresa para programa de previdência complementar, quando o programa de previdência não estiver disponível em condições equivalentes à totalidade de seus empregados e dirigentes. A ausência de contrapartida da empresa no financiamento de benefícios típicos da previdência complementar para determinado grupo de participantes caracteriza a indisponibilidade do programa em condições equivalentes para todos.

LANÇAMENTO. ERRO ESCUSÁVEL NO RELATÓRIO FISCAL. SANEAMENTO. AUSÊNCIA DE NULIDADE.

Corrigida a omissão e reaberto o prazo para defesa, a eventual ausência de registro no relatório fiscal da associação entre parte dos valores lançados e os fatos que justificam seu lançamento não caracteriza nulidade, considerando-se saneado o lançamento, desde que já existam no relatório original fatos e justificativas da mesma natureza para valores análogos.

MULTA DE OFÍCIO. PERCENTUAL. LEGALIDADE.

A multa de ofício no lançamento de crédito tributário que deixou de ser recolhido ou declarado é aplicada no percentual determinado expressamente em lei.

RELATÓRIO DE VÍNCULOS. SÓCIOS E ADMINISTRADORES.

O anexo Relatório de Vínculos tem finalidade meramente informativa, não atribui responsabilidade tributária às pessoas nele indicadas e nem comporta discussão no âmbito do contencioso administrativo fiscal federal.

PEDIDO DE DILIGÊNCIA OU PERÍCIA. PRESCINDIBILIDADE. INDEFERIMENTO.

Estando presentes nos autos todos os elementos de convicção necessários à adequada solução da lide, indefere-se, por prescindível, o pedido de diligência ou perícia.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Cientificada dos termos da decisão de primeira instância, a Contribuinte apresentou o competente recurso voluntário (p. 1.906), reiterando, em síntese, os termos da impugnação apresentada.

Sem contrarrazões.

É o relatório.

VOTO VENCIDO

Conselheiro Gregório Rechmann Junior, Relator.

O recurso voluntário é tempestivo e atende os demais requisitos de admissibilidade. Deve, portanto, ser conhecido.

Conforme exposto no relatório supra, trata-se o presente caso de lançamento fiscal com vistas a exigir crédito tributário referente às contribuições sociais destinadas à Seguridade Social, parte da empresa, bem como às contribuições para financiamento dos benefícios em razão da incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais do trabalho (SAT / RAT) e às

contribuições para Outras Entidades e Fundos – Terceiros, referente ao período abrangido pelas competências de 01/2011 a 12/2012.

De acordo com o Relatório Fiscal (p. 159), constituem fatos geradores do crédito tributário lançados os valores pagos a título de (i) Participação nos Lucros e Resultados e de (ii) Previdência Privada.

Passemos, então, à análise de cada uma das matérias objeto do lançamento fiscal e respectivas razões de defesa da Recorrente.

Da Participação nos Lucros e Resultados

No que tange aos valores pagos a título de Participação nos Lucros e Resultados, assim se manifestou a Autoridade Administrativa Fiscal (p. 163):

- 9.4.** Destacamos que não há pacto, ajuste ou instrumento decorrente de negociação se uma das partes envolvidas não aceita a proposta da outra parte ou se sequer participa da negociação. Assim, por exemplo, não se pode falar em convenção coletiva de trabalho se, uma vez encerrada a negociação, o Sindicato representativo da categoria profissional não firma o pacto. Também não há acordo coletivo de trabalho se, por exemplo, uma determinada empresa não firma as normas que tenham sido apresentadas pelo Sindicato da categoria profissional. O mesmo se aplica à comissão integrada por representante do sindicato da categoria. Portanto, não se pode admitir que foi cumprida a hipótese prevista no inciso I do artigo 2º da Lei 10101/2000 se o sindicato representativo da categoria profissional não participou da negociação ou se não aceitou o que foi proposto durante a negociação.
- 9.5.** Nos acordos coletivos datados de: 11/07/2012 do estabelecimento 54.625.816/0026-21 e 27/06/2011 válido para 2012 do estabelecimento 54.625.819/0030-8 por meio da Comissão de PPR 2012, não tiveram a participação e nem assinatura do Sindicato Representativo da Categoria.
- 9.6.** Nos acordos coletivos de trabalho da empresa celebrados por meio de seus representantes legais e da comissão de empregados da chamada folha confidencial, que são os empregados de grupos salariais de níveis gerenciais, engenheiros e especialistas, os valores do PLR foram apurados a partir de uma fórmula pré-estabelecida, que considera o desempenho de cada profissional e o desempenho da empresa. Esse acordo não teve a participação dos sindicatos representativos das categorias ou de representantes por eles indicados.
- 9.7.** De todo o exposto, concluímos que os trabalhadores empregados dos estabelecimentos 54.625.819/0026-21 e 54.625.819/0030-28 relativo ao PLR do exercício 2012, bem como os empregados constantes na folha confidencial de 2011 receberam verbas a título de Participação nos Lucros que estavam em desacordo com a lei específica, sendo considerados fatos geradores de contribuições previdenciárias.
- 9.7.1 – Vale salientar que em 2012, o PLR gerencial foi incluído na folha de pagamento sob a rubrica V70 que passou a integrar base de cálculo de contribuição previdenciária, sendo tais valores declarados na GFIP.
- 9.8.** Os valores das bases de cálculo foram extraídos da folha de pagamento - rubrica "V14 - P.P.R. / P.L.R.", lançados com os códigos de levantamentos: "P1" na competência 03/2011 discriminado no **Anexo I**, "P2" nas competências 01/2011, 02/2011 e 07/2012 discriminado no **Anexo II**.

Como se vê – e em resumo – tem-se que a Fiscalização considerou os valores pagos a título de PLR como fatos geradores das contribuições previdenciárias em razão de:

- Para os empregados constantes na “folha confidencial” de 2011, não houve a participação do sindicato;
- Nos acordos coletivos do ano de 2012, referentes aos estabelecimentos 54.625.819/0026-21 e 54.625.819/0030-28, não houve a participação e nem a assinatura do sindicato representativo da categoria.

No que tange à matéria em análise, o órgão julgador de primeira instância, por meio da Resolução nº 14-3664 (p. 1.794), baixou os presentes autos em diligência para a Unidade de Origem nos seguintes termos:

Quanto à existência de lançamentos associados ao pagamento PLR para empregados registrados na folha de pagamento não confidencial (levantamento P2) de **estabelecimentos que não teriam sido mencionados no relatório fiscal**, verifica-se dos autos que tal se dá exatamente para os lançamentos referentes ao levantamento "P2 - PLR" para o estabelecimento 54.625.819/0001-73 na competência 01/2011 e para o estabelecimento 54.625.819/0028-93 nas competências 01/2011 e 02/2011.

Observe-se que o relatório fiscal afirma que a falha em relação ao PLR de empregados (folha não confidencial) ocorre somente em 2012 e para os estabelecimentos 54.625.819/0026-21 e 54.625.819/0030-08 (itens 9.5 e 9.7 do Relatório), cujos PPR não teriam a participação nem assinatura do Sindicato, portanto os lançamentos contestados realmente não encontram referência expressa no relatório fiscal.

Há ainda que se considerar os elementos a seguir relacionados.

1 No tópico 'III - Do Objeto da Autuação', do relato fiscal, há menção explícita às contribuições não recolhidas, na forma de "planilhas e Anexos discriminativos, integrantes deste processo, entregues ao sujeito passivo...", o que vem ao encontro do entendimento de que tais anexos e planilhas também compõe o referido Relatório;

2 - Ainda, no tópico 'V - Do lançamento e da base-de-cálculo' do já mencionado Relatório Fiscal encontra-se o item 8, que discrimina que "*as bases de cálculo (...), os códigos de levantamentos (...) constam nos Anexos I a III, IX e X, no RL e no DD*". De fato, foi a existência desses anexos que levou o contribuinte a verificar que havia mais do que os estabelecimentos mencionados no item 9.5 do Relatório sendo objeto de lançamento.

2.1 - Porém, ao se observar a ordem das Intimações procedidas ao contribuinte, veremos que a Auditoria: i) pede todos os documentos referentes ao PPR no TIF 1 (fl. 970), ii) pede o esclarecimento acerca da não assinatura do representante do Sindicato na filial 0030 no TIF 2 (fl. 980); e iii) pede atas de reunião de PLR **de todos** os estabelecimentos que não possuem a anuência do Sindicato no acordo no TIF 3 (fl. 984).

2.1.1 - Por sua vez, os Acordos sem a anuência do Sindicato, presentes nos Autos são aqueles relativos às filiais **0028** (fl. 831), 0030 (fl. 837) e 0026 (fl. 841), faltando, em tese, apenas o da matriz.

3 - Ocorre que o fundamento legal do lançamento é um só - pagamento de PPR em desacordo com a lei de Regência. Na ausência das menções específicas aos CNPJs dos estabelecimentos 0026 e 0030 (mencionados), seria natural considerar que os fatos abarcariam os quatro estabelecimentos constantes do Anexo I, RL e

DD, mas, em tendo havido tal menção específica, abriu-se oportunidade para dúvida quanto aos demais estabelecimentos.

Pelas razões acima expostas, **VOTO** no sentido de **converter o julgamento em diligência**, retornando o processo para a DRF de origem, para as seguintes providências, com eventual elaboração de **Relatório Fiscal Suplementar**:

1. verificar se os lançamentos referentes ao levantamento “P2 - PLR” para o estabelecimento 54.625.819/0001-73 e para o estabelecimento 54.625.819/0028-93 foram **corretamente registrados** no Discriminativo do Débito e nos demais documentos de materialização do lançamento e de fato integram o crédito tributário constituído e analisado por meio do presente processo;
2. em caso positivo, informar qual seria o **fundamento** desses lançamentos e onde teriam eventualmente sido **registrados** nos autos **ou**, em caso negativo, efetuar as devidas **correções** no lançamento;

Em atenção à susodita Resolução nº 14-3664 (p. 1.794), foi emitido o Relatório Fiscal Suplementar de p. 1.801, por meio do qual a Fiscalização retificou o Relatório original (p. 159), acrescentando / incluindo outros trabalhadores / CNPJs às suas fundamentações, nos seguintes termos:

1 – O presente Relatório Fiscal Suplementar tem por objetivo comunicar à empresa a substituição dos itens 9.5 e 9.7 conforme abaixo:

De:

9.5 - Nos acordos coletivos datados de: 11/07/2012 do estabelecimento 54.625.816/0026-21 e 27/06/2011 valido para 2012 do estabelecimento 54.625.819/0030-8 por meio da Comissão de PPR 2012, não tiveram a participação e nem assinatura do Sindicato Representativo da Categoria.

9.7 - De todo o exposto, concluímos que os trabalhadores empregados dos estabelecimentos 54.625.819/0026/-21 e 54.625.819/0030-28 relativo ao PLR do exercício 2012, bem como os empregados constantes na folha confidencial 2011 receberam verbas a título de Participação nos Lucros que estavam em desacordo com a lei específica, sendo considerados fatos geradores de contribuições previdenciárias.

Para:

9.5 - No acordo coletivo de trabalho datado de 10/08/2010 dos estabelecimentos 54.625.819/0001-73 e 54.625.819/0028-93, por meio de seus representantes indicados pela empresa e empregados eleitos, não teve a participação e nem a assinatura do sindicato representativo da categoria ou de seu representante, bem como os acordos coletivos datados de: 11/07/2012 do estabelecimento 54.625.816/0026-21 e 27/06/2011 valido para 2012 do estabelecimento 54.625.819/0030-8 por meio da Comissão de PPR 2012, também não tiveram a participação e nem assinatura do Sindicato Representativo da Categoria.

9.7 - De todo o exposto, concluímos que os trabalhadores empregados dos estabelecimentos 54.625.819/0001-73 e 54.625.819/0028-93 relativo ao PLR do exercício/ano fiscal 2010 e os trabalhadores empregados dos estabelecimentos 54.625.819/0026/-21 e 54.625.819/0030-28 relativo ao PLR do exercício/ano fiscal 2012, bem como os empregados constantes na folha confidencial 2011 receberam verbas a título de Participação nos Lucros que estavam em desacordo com a lei específica, sendo considerados fatos geradores de contribuições previdenciárias.

A DRJ manteve hígido o lançamento fiscal neste particular, destacando e concluindo que:

A exigência legal de participação do sindicato, qualquer que seja a forma escolhida dentre aquelas previstas na lei que regulamenta o PLR, é indissociável da natureza decisória dessa participação. Assim, há que se comprovar que o sindicato não apenas participou do curso das negociações, mas que também foi ativo na formação da decisão, por meio de sua **anuência expressa** aos termos do acordo resultante. Tal não se mostra presente no caso concreto, como assume o próprio impugnante ao reconhecer a ausência de assinatura de representantes sindicais nos acordos firmados.

O mero arquivamento do Acordo na entidade sindical não supre a necessidade de anuência expressa acerca do acordo final, pois o arquivamento pode ter sido feito sem que a entidade tenha concordado com os termos finais, daí a ausência de assinatura.

Da mesma forma, a previsão de regras a serem futuramente estabelecidas em instrumento assinado pelo sindicato não libera da necessidade de sua nova participação e anuência em relação a tais regras tão logo elas sejam definidas.

Tal requisito não é de cunho meramente formal, pois a finalidade é que alguém fora da esfera de subordinação da empresa possa tutelar o interesse dos empregados por meio de seu efetivo poder de decisão em relação aos termos do acordo a ser firmado.

Acrescente-se que há reconhecimento do próprio impugnante quanto à incidência da contribuição previdenciária sobre o PLR gerencial, dado que tal verba foi incluída na folha de pagamento sob a rubrica V70 e passou a integrar a base de cálculo da contribuição previdenciária e declarada em GFIP (item 9.7.1, fl. 164).

No mesmo sentido, a contestação quanto à existência de lançamentos associados ao pagamento de PLR para empregados registrados na folha de pagamento não confidencial (levantamento P2) de estabelecimentos que não teriam sido mencionados no relatório fiscal original é improcedente a partir do saneamento produzido pela unidade de origem. No relatório fiscal original constava que a falha em relação ao PLR de empregados (folha não confidencial) teria ocorrido somente em 2012 e para os estabelecimentos 54.625.819/0026-21 e 54.625.819/0030-08, portanto os lançamentos contestados, referentes ao levantamento "P2 - PLR"

para o estabelecimento 54.625.819/0001-73 na competência 01/2011 e para o estabelecimento 54.625.819/0028-93 nas competências 01/2011 e 02/2011, realmente não encontravam correspondência explícita no relatório fiscal original. No entanto, tais lançamentos já haviam sido devidamente registrados no documento de lançamento original e tiveram a explicitação das premissas factuais na complementação do relatório fiscal por ocasião da diligência provocada pelo órgão julgador, conforme já tratado em item anterior do presente voto.

A Contribuinte, em sua peça recursal, esgrime suas razões de defesa nos seguintes pontos, em síntese:

(i) nulidade do lançamento fiscal, por *falta de busca da verdade material e por consequência, carência de legalidade e razoabilidade dos atos da d. fiscalização*, tendo em vista que:

(i.i) *a fiscalização limitou-se a examinar superficialmente os lançamentos fiscais e documentos da Recorrente, sem se ater ao fato de que os pagamentos de PLR haviam sido feitos conforme determinações legais e com a efetiva participação do Sindicato competente, razão pela qual não faziam parte da remuneração dos funcionários da Recorrente, não havendo que se falar, portanto, em contribuições previdenciárias e de terceiros sobre tais verbas; e*

(i.ii) *o presente processo administrativo é COMPLETAMENTE NULO, por se relevar absolutamente desmotivado ao incluir lançamentos relativos a PLR que jamais foram mencionados no "Relatório Fiscal".*

(ii) perda do direito de o Fisco constituir o crédito tributário referente aos estabelecimentos nºs 52.625.819/0001-73 e 54.625.819/0028-93, mencionados no Relatório Fiscal Complementar;

(iii) os pagamentos efetuados em favor de todos os seus funcionários consistem em típico pagamento de PLR, nos termos do art. 7º da Constituição Federal de 1988 e da Lei 10.101/00 e com a devida assistência do sindicato, razão pela qual tais quantias estariam sim excluídas da base de cálculo das contribuições previdenciárias e das contribuições destinadas aos Terceiros.

Pois bem!

Com vistas a tornar o presente voto mais didático e compreensível no que tange à matéria em análise, far-se-á a divisão do mesmo nos termos abaixo declinados:

Do Levantamento “P2 – PLR” referente aos estabelecimentos 52.625.819/0001-73 e 54.625.819/0028-93

No que tange ao Levantamento “P2 – PLR” referente aos estabelecimentos 52.625.819/0001-73 e 54.625.819/0028-93, a Contribuinte pugna pela nulidade do lançamento fiscal ou, se for o caso, pela perda do direito de o Fisco constituir o respectivo crédito tributário.

Entendo que não se trata de hipótese de nulidade, tampouco de decadência, mas sim de nítida improcedência, já que não há, no Relatório Fiscal original (p. 159), qualquer substrato fático e/ou jurídico hábil há sustentar / fundamentar a exigência dos respectivos valores detalhados nos Discriminativos de Débitos.

Conforme destacado pela Recorrente, de acordo com o item 9.7 elaborado pelo d. auditor fiscal, "*os trabalhadores empregados dos estabelecimentos 54.625.819/0026-21 e 54.625.819/0030-08 relativo ao PLR do exercício 2012, bem como os empregados constantes na folha confidencial de 2011 receberam verbas a título de Participação nos Lucros que estavam em desacordo com a lei específica, sendo considerados fatos geradores de contribuições previdenciárias.*"

Ocorre que, analisando-se os Anexos I e II constantes do presente processo administrativo, verifica-se que Fiscalização glosou vários pagamentos de PLR de estabelecimentos não mencionados no Relatório Fiscal (além dos empregados constantes da "Folha Confidencial" e dos estabelecimentos 54.625.819/0026-21 e 54.625.819/0030-08, relativo ao PLR do exercício 2012).

Ao perceber tal erro, a Autoridade Administrativa Fiscal, após ser provocada pelo órgão julgador de primeira instância, houve por bem alterar o Relatório Fiscal original, incluindo dois novos estabelecimentos naquela peça processual.

Ao assim proceder, a Fiscalização reconhece (embora não tenha utilizado este termo) a inexistência de fundamentação fática e jurídica em relação aos estabelecimentos da Contribuinte inscritos nos CNPJs 52.625.819/0001-73 e 54.625.819/0028-93.

Ora, como cediço, a presunção de legalidade do crédito tributário, como "ato administrativo" que é, perpassa, necessariamente, por uma dupla demonstração, a saber:

- a) da existência de lei autorizadora da sua emanção; o denominado motivo legal; e
- b) da verificação concreta da situação fática para a qual a lei previu o cabimento daquele ato; o denominado motivo de fato.

Assim, tem-se que a indicação do motivo legal e a precisa e perfeita descrição dos fatos são requisitos indispensáveis à validade do ato administrativo sempre que a aplicação da lei o exigir.

No presente caso, verifica-se que não houve apropriada motivação fática e jurídica do lançamento fiscal no que tange ao Levantamento "P2 – PLR" referente aos estabelecimentos 52.625.819/0001-73 e 54.625.819/0028-93, impondo-se, assim, o cancelamento dos respectivos créditos tributários.

Do Mérito da PLR

Ressalta o contribuinte que nenhuma outra infração à Lei nº 10.101/2000 foi indicada pela fiscalização, a não ser que chama de suposta inexistência de participação do representante sindical na formalização do PLR.

Alega que, muito embora os representantes sindicais não tenham assinado os Acordos de PLR, os pagamentos devem ser considerados como legítimo PLR, uma vez que houve a devida participação sindical nas tratativas do Plano e o seu posterior arquivamento na entidade representativa.

Apresenta argumentos teóricos, lastreado em texto legais e entendimentos judiciais e administrativos, sobre a partição dos empregados nos lucros das empresas para concluir que, pela imunidade constitucional, nem mesmo seria necessária a existência de acordo de PLR para viabilizar tal pagamento.

A seguir, já analisando os termos da Lei 10.101/2000, o Recorrente enumera três determinações básicas para implantação do benefício, quais sejam (fl. 1.931):

- (a) o acordo de PLR deverá ser feito mediante negociação entre a empresa e seus empregados, por meio de comissão escolhida entre as partes, convenção ou acordo coletivo;
- (b) dos instrumentos decorrentes das negociações deverão advir regras claras e objetivas; e
- (c) a entidade sindical deverá participar/ter ciência das negociações.

Passa a cotejar o Plano por ele estabelecido com os itens acima, acabando por tratar de questões que não foram objeto do lançamento, razão pela qual direciono a presente análise ao item "c", explicitado a partir de fl. 1.936.

Sustenta que, apesar de não haver assinatura do representante sindical no corpo dos Acordos de PLR relativos aos estabelecimentos 0026-21 e 00230-08, que teria apresentado à fiscalização cópia das Atas de Reuniões, as quais comprovariam a participação dos representantes sindicais (doc. 06 da impugnação) e cópia das comunicações entregues ao sindicato comunicando as negociações (doc. 07 da impugnação).

Alega que a ausência da assinatura do representante sindical foi suprida com o seu arquivamento.

Em relação ao PLR da "Folha Confidencial", afirma que, da mesma forma, houve a ciência e anuência do sindicato, em razão da existência de cláusula que previa definições de metas e fórmula de pagamento definidas de forma diferenciada (Cláusula Quinta, do Acordo de PLR).

Pois bem!

Neste particular, verifica-se que a exigência fiscal se refere a:

(i) PLR Empregados, em face da ausência de assinatura do sindicato; e

(ii) PLR Folha Confidencial, em face da ausência de participação do sindicato no documento apartado, no qual foram estabelecidas as regras para os empregados constantes da referida Folha Confidencial.

Com relação à PLR Empregados, entendo que razão **não assiste** à Recorrente.

De fato, para o que interessa no momento, do documento acostado aos autos à p. 866, verifica-se que a entidade sindical, ao receber a carta informando que a empresa celebrou com a Comissão de Empregados o Acordo de PPR 2012, assim se manifestou:

A Lei 10.101/00, em seu artigo 2º estabelece que a PLR será objeto de negociação mediante comissão escolhida pelas partes com um representante do sindicato inciso (I) ou por Convenção ou Acordo Coletivo inciso II. Pois bem, conforme constou na Ata de reunião realizada em 10/07/2012, o Sindicato, representado pelo dirigente Ivan, não concordou com a votação secreta para decidir sobre a proposta e ponderou sobre a necessidade de realização de assembleia para validar e legitimar o acordo, nos moldes da lei. Dois membros da comissão também não concordaram com a ausência de assembleia, em contrapartida, os membros da comissão que anuíram com o voto secreto são trabalhadores indicados pela empresa.

Diante do exposto, o acordo de PPR/12 não tem validade jurídica porque não partiu do consenso entre a comissão de empregados, por não ter sido aprovado em assembleia.

Neste esboço, a despeito da evidente participação sindical nas reuniões em que se discutia o PLR, não se chegou a um efetivo acordo em relação ao Programa de Participação nos Lucros dos estabelecimentos 0026-21 e 00230-08, impondo-se a manutenção da decisão de primeira instância e, por conseguinte, do lançamento fiscal neste particular.

No que tange à PLR Folha Confidencial, entendo que procede às razões de defesa da Recorrente.

De fato, não há que se falar em ausência de participação do sindicato, quando a referida entidade efetivamente participou do Acordo Coletivo de Trabalho, com assinatura expressa do seu representante, tendo ficado estabelecido no referido instrumento que, *para os empregados pertencentes à chamada Folha Confidencial, assim definidos pela EATON exemplificativamente como, Diretores, Gerentes, Gerentes de Setor, etc., que as metas e a fórmula de pagamento do PLR serão definidas de forma diferenciada, ou seja, de acordo com política interna da empresa a qual é de pleno conhecimento e concordância de tais funcionários, bem como com base em avaliações e características individuais.*

Entendo que não há que se falar em ofensa ao art. 2º da Lei 10.101/2000 o fato de o Acordo Coletivo prevê que o valor da PLR referente aos empregados com cargos de direção, gerência, chefia ou supervisão esteja previsto em documento apartado ao próprio acordo.

Veja: é o próprio acordo, regularmente firmado e pactuado entre as partes, com efetiva presença / participação da entidade sindical, que estabelece tal previsão.

Outrossim, o fato de o detalhamento do cálculo da PLR de determinada categoria de empregados está consignado em documento apartado do acordo coletivo em nada desnatura referido programa:

- primeiro porque não há, na legislação de regência da matéria, nenhuma vedação neste sentido

- segundo porque o próprio acordo, celebrado com a participação dos Empregados, expressamente prevê essa possibilidade;

- por fim, mas não menos importante, não se afigura razoável que todo o detalhamento do cálculo da PLR, para todos os funcionários, de todos os níveis, conste expressamente do Acordo. Caso assim fosse, referida exigência – que não encontra amparo na legislação, ressalte-se - tratar-se-ia de medida contraproducente.

Neste contexto, não há que se falar, *in casu*, em ofensa ao art. 2º da Lei 10.101/2000, pelo que deve ser dado provimento ao recurso voluntário.

Da Previdência Privada

Neste ponto, a Autoridade Administrativa Fiscal destacou que:

10.11. Assim, da análise das Contribuições da Patrocinadora, constata-se que só há contrapartida pela Eaton em relação à Contribuição Normal dos Participantes, estabelecendo restrições em relação a quais

empregados teriam direito aos valores das contribuições pagos pela pessoa jurídica Patrocinadora, ou seja, somente os empregados com salários superiores a dez vezes o salário unitário teriam a contrapartida por parte da empresa.

10.12. Portanto, os valores das contribuições pagos pela Eaton Ltda, referentes ao programa de previdência complementar da Eatonprev, não podem ser alcançados pela isenção prevista na alínea “p” do § 9º do artigo 28 da lei 8.212/1991, uma vez que os mesmos não foram disponibilizados à totalidade dos empregados da empresa e constituem fatos geradores de contribuições previdenciárias.

A Recorrente reafirma sua discordância com o lançamento fiscal e com a decisão recorrida manifestando sua convicção de que o Plano de Previdência Privada é oferecido a todos os seus funcionários, atendendo plenamente às normas legais e constitucionais.

Da mesma forma como fez no curso da defesa relativa ao PLR, após apresentar argumentos teóricos e legais sobre a matéria, enumerou requisitos indispensáveis à não incidência das contribuições previdenciárias sobre valores pagos a título de Previdência Privada, a saber (p. 1.947):

i - Os valores sejam efetivamente pagos a entidade de previdência complementar, aberta ou fechada;

ii - O benefício seja disponível à totalidade dos empregados e dirigentes da sociedade.

Afirma que, conforme informativo emitido pelo Departamento de Recursos Humanos e entregue ao funcionário no momento de sua contratação, todos são elegíveis ao plano de previdência complementar instituído pela EatonPrev (p. 1.948).

Aduz que a imputação fiscal é facilmente desconstruída por uma simples leitura do Material Explicativo, o qual atesta que os funcionários com salários inferiores a dez vezes o "salário unitário" poderiam contribuir por meio de Contribuição Suplementar de Participante ou por meio Contribuição Suplementar Adicional (p. 1.949).

Argumenta que, independentemente do valor do salário recebido pelo funcionário, todos podem aderir ao citado Plano, bastando, para tanto, manifestação de vontade via formulário próprio.

Destaca que a legislação previdenciária somente dispõe sobre a necessidade de disponibilização a todos os empregados e dirigentes para afastar a incidência das contribuições previdenciárias, não sendo obrigatória a realização de depósitos ou aportes nas contas vinculadas ao fundo de previdência de todos os funcionários da recorrente (p. 1.951).

Alega que, ainda que assim não fosse, não haveria que se falar em incidência de contribuição previdenciária, uma vez que a Recorrente efetua, de forma universal, depósitos e aportes aos fundos relativos ao Plano de Previdência com vistas a garantir os benefícios de seus funcionários (p. 1.956).

Pois bem!

A matéria em análise já foi objeto exame por esse Egrégio Conselho, por ocasião do julgamento do recurso voluntário objeto do processo nº 10830.720746/2014-28, da mesma Contribuinte, referente ao período de 01 a 12/2009.

Neste espeque, estando as conclusões alcançadas no referido julgamento em consonância com o entendimento perfilhado por este Relator no que tange à matéria em análise, adoto como razões de decidir as conclusões alcançadas no Acórdão nº 2201-003.789, de relatoria do Conselheiro Carlos Alberto do Amaral Azeredo, *in verbis*:

Nessa esteira, a exclusão das contribuições vertidas para custeio de planos de benefícios das entidades de previdência complementar do campo de incidência das contribuições previdenciárias deve observar a condição prevista na alínea "p"

do § 9º do art. 28 da Lei 8.212/96, não sendo possível se o benefício não estiver disponível à totalidade dos empregados e dirigentes da PJ.

Especificamente em relação ao caso em análise, vale destacar que a autuação fiscal não afirmou que o plano de previdência instituído pela empresa não seria franqueado a todos, mas, tão só, que os funcionários cujos salários são inferiores a dez vezes o salário unitário somente poderiam participar de plano para o qual não há contrapartida da patrocinadora.

O próprio Recorrente, citando material juntado à impugnação, alinhasse aos argumentos da fiscalização de que os participantes com salário inferior a 10 salários unitários poderão contribuir através da Contribuição Suplementar ou Contribuição Suplementar Adicional.

(...)

Em fl. 402/465 consta o Regulamento do Plano de Previdência em tela. De cujo teor, como a autuação fiscal se limitou à questão da contrapartida da patrocinadora, entendo relevante destacar a Seção III - Das contribuições das Patrocinadoras, as quais podem se resumidas em Contribuição Básica e Contribuição Especial, além de uma contribuição adicional e eventual, que pode, inclusive, obrigar aos participantes, estabelecida pelo Atuário que objetiva à garantia de um Benefício Mínimo ou à neutralização de eventuais insuficiências para cobertura de benefícios concedidos, sendo o seu resultado alocado a conta coletiva.

No item 5.15, fl. 429, há expressa previsão de que "não haverá contrapartida da patrocinadora para as contribuições de Participantes de que tratam os itens 5.3, 5.4 e 5.5 deste Regulamento". Ou seja, não há contrapartida da patrocinadora para a Contribuição Suplementar (5.4 - fl. 425) e para a Contribuição Suplementar Adicional (5.5 - fl. 426).

Portanto, os elementos constantes dos autos evidenciam que os fatos alegados pela Autoridade Autuante são procedentes, não sendo suficientes os argumentos da defesa de que eventuais contribuições adicionais a que for obrigada beneficiária a todos os participantes do Plano de Previdência, já que tais valores só são exigidos em momento de exceção e obrigam também aos participantes, mesmo aqueles que apenas contribuem sem qualquer contrapartida da patrocinadora e ainda contribuem com valores para a administração do fundo.

O recorrente alega que para gozar da benesse fiscal, somente seria necessária a disponibilização do Plano de Previdência a todos os seus funcionários, já que a legislação previdenciária não obriga a realização de depósitos ou aportes nas contas vinculadas ao fundo de previdência de todos os funcionários da recorrente.

Ora, seguindo tal raciocínio, alinhado ao fato de que os Planos de Previdência poderiam não ser instituídos pela próprio grupo empresarial, poderíamos conceber que uma determinada sociedade fizesse pagamentos vultosos a toda a sua diretoria, mediante crédito em conta de previdência privada controlada por um agente financeiro privado qualquer, e pudesse excluir tais valores da

incidência das contribuições previdenciárias apenas facultando aos demais funcionários a participação, às suas expensas, em plano também privado de previdência.

Não vejo como alcançar justiça fiscal sem que haja benefício ao empregado, afinal, nestes termos, o que se constata é a utilização do tributo não como instrumento capaz de amenizar a desigualdade social, mas como instrumento que leva a seu acirramento, já que privilegiaria os mais ricos em detrimento dos mais pobres.

O que se tem, na prática, é que a adesão pelo funcionário a um Plano de Previdência Privada instituído pelo empregador é motivada pelo benefício decorrente das contribuições do patrocinador, pois, naturalmente, não havendo contribuições em seu benefício além de suas próprias, poderia ser indiferente a adesão ao plano da empresa ou de outra instituição qualquer.

Desta forma, ainda que idônea a entidade controladora e legal o Programa de Previdência privada, não foram atendidos os requisitos legais para que os valores pagos a este título fossem excluídos do campo de incidência tributária previdenciária, estando correta a decisão de 1ª instância que manteve, neste item, integralmente o lançamento.

Sem razão, portanto, à Recorrente neste particular.

Da Multa Aplicada

Com relação à multa aplicada no percentual de 75%, pugna a Recorrente para que a mesma seja reduzida ao patamar de 20%.

Sem razão à Recorrente.

De fato, conforme conclusão alcançada no susodito Acórdão nº 2201-003.789, *a questão não exige maiores considerações, já que é evidente a confusão da recorrente entre as multas devidas pelo atraso no pagamento, está realmente limitada a 20%, e a multa decorrente do lançamento de ofício, está também prevista para as contribuições previdenciárias na lei 8.212/91, mas em seu art. 35-A, que assim dispõe:*

Art. 35-A. Nos casos de lançamento de ofício relativos às contribuições referidas no art. 35 desta Lei, aplica-se o disposto no art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).

Portanto, nada a prover neste tema.

Conclusão

Ante o exposto, voto no sentido de rejeitar a preliminar de nulidade do lançamento suscitada e, no mérito, dar parcial provimento ao recurso voluntário, cancelando-se o crédito tributário referente (i) ao Levantamento “P2 – PLR” no tocante aos estabelecimentos 52.625.819/0001-73 e 54.625.819/0028-93 e (ii) o lançamento da PLR Folha Confidencial.

Assinado Digitalmente

Gregório Rechmann Junior

VOTO VENCEDOR

Conselheiro Marcus Gaudenzi de Faria, Redator designado.

Na análise do recurso apresentado, em que pese minha concordância com praticamente todos os argumentos apresentados neste esmerado voto trazido pelo conselheiro relator, ousou discordar do seguinte item, trazido no Recurso Voluntário:

METAS ESTABELECIDAS EM ACORDO COLETIVO, COM CRITÉRIOS TRATADOS EM DOCUMENTO SEPARADO DO PRÓPRIO ACORDO.

Alega a recorrente que, com relação ao pagamento de PLR para a "Folha Confidencial", ao contrário do exposto na r. decisão, **vale destacar que os representantes sindicais tinham ciência das regras diferenciadas para pagamento de PLR para tais empregados, posto que os Acordos de PLR aplicáveis aos empregados "em geral" da Recorrente continham cláusulas específicas (cláusulas estas ratificadas pelos Sindicatos competentes) em que restavam consignados que os PLRs para a "Folha Confidencial" seriam negociados em apartado.**

Logo, não haveria que se falar em inexistência de participação sindical também para tais pagamentos.

Para melhor elucidar tal situação, entendo necessário revisitar o documento anexo acordos coletivos – em sua cláusula 5ª, que explicita ser os critérios de avaliação para os empregados do grupo denominado folha confidencial receberão **outra forma de participação, de acordo com a política interna da empresa, cujo regramento constaria de documento apartado.**

Ora, a Lei 10101/2000 traz os seguintes apontamentos:

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 (**redação vigente à época**)

II - **convenção ou acordo coletivo.**

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

I - **índices de produtividade, qualidade ou lucratividade da empresa;**

II - programas de metas, resultados e prazos, pactuados previamente.

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

Na descrição trazida na impugnação o ora recorrente refutara a não participação do sindicato nos acordos para pagamento do PLR para a “Folha Confidencial” contrapondo que os representantes sindicais tinham ciência das regras diferenciadas a serem negociadas em apartado para a “Folha Confidencial”, dado que essa disposição estava expressa no acordo geral por eles assinado e que seria de conhecimento dos interessados. Todavia, esta documentação não fora juntada como anexo do acordo de PLR.

Repiso que, numa análise do texto, **entendo que é possível para grupos homogêneos específicos, que executam atividades muito distintas, o estabelecimento de metas e indicadores distintos. Todavia isso deve estar sim apontado em anexos do instrumento formal, exigido pela legislação de regência, de sorte que a simples menção a sua discussão em apartado não materializa o documento, com as formalidades exigidas.** Cumpridos os dispositivos, tal condição necessariamente deveria ser reconhecida.

Todavia, verifica-se que não foi o que ocorreu no caso em comento. Deste modo, repito, a simples menção à existência de um documento específico, excluído do escopo, não supre os requisitos necessários a caracterização da Participação nos Lucros e Resultados que goza da condição diferenciada em relação à tributação.

Neste caso, o relatório fiscal da autuação destaca:

9.6. Nos acordos coletivos de trabalho da empresa celebrados por meio de seus representantes legais e da comissão de empregados da chamada folha confidencial, que são os empregados de grupos salariais de níveis gerenciais, engenheiros e especialistas, os valores do PLR **foram apurados a partir de uma fórmula pré-estabelecida, que considera o desempenho de cada profissional e o desempenho da empresa. Esse acordo não teve a participação dos sindicatos representativos das categorias ou de representantes por eles indicados. (Grifei)**

9.7 – De todo o exposto, concluímos que os trabalhadores empregados dos estabelecimentos 54.625.819/0001-73 e 54.625.819/0028-93 relativo ao PLR do exercício/ano fiscal 2010 e os trabalhadores empregados dos estabelecimentos 54.625.819/0026/-21 e 54.625.819/0030-28 relativo ao PLR do exercício/ano fiscal 2012, bem como os empregados constantes na folha confidencial 2011 **receberam verbas a título de Participação nos Lucros que estavam em desacordo com a lei específica, sendo considerados fatos geradores de contribuições previdenciárias.**(redação do relatório fiscal suplementar – fls 1801 a 1802)

9.7.1 Vale salientar que em 2012, o PLR gerencial foi incluído na folha de pagamento sob a rubrica V70 que passou a integrar base de cálculo de contribuição previdenciária, sendo tais valores declarados na GFIP. (grifei)

Assim, o entendimento da autoridade lançadora, que foi acolhido pelo julgador de piso é de que, ao produzir um documento apartado (e não um anexo do plano que fora validado) desnatura a sua qualificação como parte integrante de um instrumento de PLR, e neste caso, ao desatender a legislação de regência, deve ser tratada como uma gratificação, que é componente da redação, dado o comando legal a seguir transcrito:

Lei 8212/91

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

(...)

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

(...)

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

Estando pois o pagamento em desacordo com os requisitos balizadores da Lei 10.101/2000, trazidos no item 8.6 do Relatório Fiscal, correto o apontamento da autoridade lançadora. Importa destacar que o texto constitucional condiciona a desvinculação da parcela paga a título de PLR da remuneração aos termos da lei. O plano de PLR que não atende aos requisitos da Lei nº 10.101/2000 não goza da isenção previdenciária, de sorte que, em relação a este item não assiste razão à recorrente.

Conclusão

Ante o exposto, voto por conhecer do recurso voluntário, afastar as preliminares de nulidade apontadas e, no mérito, dar-lhe parcial provimento cancelando-se o crédito tributário referente ao Levantamento “P2 – PLR” no tocante aos estabelecimentos 52.625.819/0001-73 e 54.625.819/0028-93.

Assinado Digitalmente

Marcus Gaudenzi de Faria