



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	16682.720211/2021-11
ACÓRDÃO	2102-003.536 – 2ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	3 de dezembro de 2024
RECURSO	DE OFÍCIO E VOLUNTÁRIO
RECORRENTES	SOUZA CRUZ LTDA FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/03/2016 a 31/12/2016

RECURSO DE OFÍCIO. NÃO CONHECIMENTO. LIMITE DE ALÇADA. NORMA PROCESSUAL. APLICAÇÃO IMEDIATA. SUMULA CARF Nº 103. PORTARIA MF nº 2.

A norma que fixa o limite de alçada para fins de recurso de ofício tem natureza processual, razão pela qual deve ser aplicada imediatamente aos processos pendentes de julgamento. Não deve ser conhecido o recurso de ofício de decisão que exonerou o contribuinte do pagamento de tributo e/ou multa de valor inferior ao limite de alçada em vigor na data do exame de sua admissibilidade.

MATÉRIA NÃO IMPUGNADA. PRECLUSÃO.

Considera-se não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada, não podendo a autoridade julgadora dela conhecer, salvo nos casos expressamente previstos em lei.

PRELIMINAR DE NULIDADE

O artigo 59 do Decreto nº 70.235/72 estabelece as hipóteses de nulidade do auto de infração e a falta de especificação do tributo lançado no respectivo Mandado de Procedimento Fiscal não constitui hipótese legal de nulidade do lançamento.

VALIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO

O Auto de Infração (AI) encontra-se revestido das formalidades legais, tendo sido lavrado de acordo com os dispositivos legais e normativos que disciplinam o assunto, apresentando, assim, adequada motivação jurídica e fática, bem como os pressupostos de liquidez e certeza, podendo ser exigido nos termos da Lei. Tendo sido o procedimento fiscal realizado na

forma prevista na legislação de regência, não há que se falar em qualquer ofensa aos princípios da legalidade e finalidade.

PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS E RESULTADOS. DISPOSIÇÕES CONSTANTES DA LEI Nº 10.101/00. NORMA ISENTIVA. EXIGÊNCIA DE CUMPRIMENTO.

Os valores pagos a título de PLR não integram o salário de contribuição se, e somente se, forem observados os requisitos constantes da Lei nº 10.101/00, entre eles, a exigência da existência de regras claras e objetivas sobre as metas a serem alcançadas.

AJUSTE PRÉVIO. ASSINATURA DO ACORDO DURANTE O PERÍODO DE APURAÇÃO. ANÁLISE DO CASO CONCRETO.

Não há, na Lei nº 10.101/00, determinação sobre quando o ajuste deve ser o ajuste de PLR. Tal regra demanda, necessariamente, a avaliação do caso concreto. No entanto, é de rigor que a celebração de acordo sobre PLR preceda os fatos que se propõe a regular, ou que a sua assinatura seja realizada com antecedência razoável ao término do período de aferição, pois o objetivo da PLR é incentivar o alcance dos resultados pactuados previamente.

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.

PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS OU RESULTADOS/PLR. NEGOCIAÇÃO. SINDICATO. BASE TERRITORIAL.

O Plano de Participação nos Lucros ou Resultados (PLR) da empresa não se aplica a empregados de categorias e localidades não abrangidas pelos limites de representação das entidades sindicais que participaram da negociação. Impossibilidade de estender a eficácia do acordo coletivo para trabalhadores que prestam serviços em município que ultrapassa os limites territoriais de representação da entidade sindical que participou da negociação coletiva.

PLR. INOBSERVÂNCIA DA NORMA DE REGÊNCIA.

Na hipótese de haver pagamento da PLR em mais de duas parcelas, a

interpretação mais rigorosa da lei, é no sentido de que incide contribuição previdenciária para o RGPS sobre todas as parcelas e não apenas sobre aquelas que ultrapassarem o número de duas (§2º, art.3º);

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar as preliminares e a decadência e, no mérito, negar provimento ao recurso voluntário. O conselheiro Cleberson Alex Friess acompanhou o voto do relator pelas suas conclusões e manifestou intenção de apresentar declaração de voto. Acordam, ainda, por unanimidade de votos, não conhecer do recurso de ofício. O Conselheiro André Barros de Moura não votou no Recurso de Ofício, em virtude do voto consignado pelo Conselheiro Rodrigo Alexandre Lázaro Pinto, na reunião de agosto/2024.

Assinado Digitalmente

Carlos Eduardo Fagundes de Paula – Relator

Assinado Digitalmente

Cleberson Alex Friess – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Jose Marcio Bittes, Carlos Eduardo Fagundes de Paula, Carlos Marne Dias Alves, Yendis Rodrigues Costa, Andre Barros de Moura (substituto[a] integral) e Cleberson Alex Friess (Presidente)

RELATÓRIO

Trata-se de recurso de ofício e voluntário interposto contra acórdão nº 110.006.690, proferido pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento 10, que *acolheu parcialmente* a impugnação apresentada para reconhecer a decadência do crédito tributário em relação às contribuições previdenciárias lançadas incidentes sobre a remuneração paga a título de antecipação do PNR em 2015. O acórdão foi, nesse sentido, instruído com planilhas, mantendo o crédito tributário remanescente no valor principal de R\$ 24.995.828,45 (vinte e quatro milhões,

novecentos e noventa e cinco mil, oitocentos e vinte e oito reais e quarenta e cinco centavos) (fls. 1726 – parte 6 dos autos).

No que concerne ao recurso de ofício, o mesmo foi interposto em obediência ao disposto no art. 34, inciso I, do Decreto nº 70.235, de 1972 (com redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997), tendo em vista que o crédito tributário exonerado excede o limite de R\$ 2.500.000,00 estabelecido pela Portaria MF nº 63, de 09/02/2017.

Sobre o Recurso Voluntário, passo a relatar:

A Autoridade Fiscal alegou que o Recorrente descumpriu os requisitos estabelecidos na Lei nº 10.101/00 para obter isenção tributária no que tange as contribuições previdenciárias incidentes sobre os pagamentos feitos a título de Participação nos Lucros e Resultados - PLR aos seus empregados no período de 01/03/2016 a 31/12/2016.

No mesmo sentido, advertiu que o Plano de Participação nos Lucros ou Resultados (PLR) da empresa não se aplica a empregados de categorias e localidades não abrangidas pelos limites de representação das entidades sindicais que participaram da negociação. Destacou a impossibilidade de estender a eficácia do acordo coletivo para trabalhadores que prestam serviços em município que ultrapassa os limites territoriais de representação da entidade sindical que participou da negociação coletiva.

Vale ressaltar que trata-se de 05 (cinco) autos de infração

Em linhas gerais, o Recorrente traz em suas razões recursais os mesmos temas abordados na impugnação.

Preliminarmente, aduz a nulidade do lançamento e do Acórdão por falta de fundamentação.

Complementa dispondo que o relatório fiscal não foi bem fundamentado.

Defende que teve dificuldades de apresentar todos os documentos exigidos pela autoridade fiscal em virtude de as intimações terem ocorrido durante a pandemia de COVID-19. Nessa mesma linha, assevera o recorrente que poderiam ter sido admitidas planilhas substitutivas. Dispõe que não há razões plausíveis para a ocorrência de lançamento por arbitramento e que prestou todos os esclarecimentos necessários.

Quanto ao direito, o recorrente reforça, inicialmente, a tese de decadência do crédito tributário, sob o fundamento de que o fato gerador da PLR corresponde ao exercício de 2015.

No que tange à necessidade de representação sindical dos trabalhadores, pelo sindicato da base territorial respectiva e da necessidade de averbação/arquivamento do ACT junto ao MTE, o recorrente se insurge, arguindo que são reconhecidos como válidos os programas de participação nos lucros e resultados firmados por acordos coletivos de âmbito nacional, como são os casos dos PLR do Banco do Brasil e da Caixa Econômica Federal e seus respectivos funcionários.

Afirma que a autoridade fiscal, com base na aplicação literal do art. 611, § 2º da CLT, entendeu que no caso do PLR/PNR gerencial não seria possível a participação da federação nacional. Aduz que o TST admite a atuação das Federações nesses casos, desde que atendidos os demais requisitos legais, a serem interpretados sistematicamente.

Sobre os programas de PLR instituídos no período em análise, o recorrente aborda as particularidades de cada um, mas, em síntese, argui que, em todos os casos (GRUPOS SALARIAIS 34 E ACIMA -subdivido em: PNR IEIS; PNR Quadrienal Adicional; PNR DSBS e PNR LTIP) foram observados os requisitos exigidos pela legislação aplicável, qual seja a Lei nº 10.101/2000.

Alega que a autoridade fiscal, pelo fato de o acordo ter sido formalizado, por exemplo, em 05/02/2015, adota conclusão pelo inadimplemento da “exigência de cunho formal da publicidade”. Afirmar que a “anterioridade necessária” do acordo coletivo é preceito desprovido de suporte legal. Entende que o conhecimento prévio do direito substantivo e das regras adjetivas dos programas de lucros de resultados é evidente, mas que o “dever formal de publicidade” não possui amparo legal. Aduz que a autoridade fiscal ignora que a métrica dos programas era reprodução de anos anteriores, mediante regras claras e objetivas já de conhecimento dos empregados. Explica que a formalização do programa no mesmo ano, especialmente quando ainda no início do ano de aferição, não implica violação à legislação. Cita acórdão do CARF.

Assim, o recorrente se defende contra a constatação fiscal da imposição de regras subjetivas para o cumprimento das metas estabelecidas.

A DRJ, após análise processual, como dito, julgou procedente em parte a impugnação apresentada, assim ementando o acórdão recorrido:

Assunto: Processo Administrativo Fiscal Período de apuração: 01/03/2016 a 31/12/2016

NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

Não há que se falar em nulidade por cerceamento do direito de defesa quando o Auto de Infração e seus anexos apresentam, de forma clara e objetiva, os fatos apurados, as bases de cálculo, os valores lançados e os dispositivos legais aplicados, tendo sido o contribuinte devidamente intimado dos termos emitidos.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário Período de apuração: 01/03/2016 a 31/12/2016 DECADÊNCIA. MOMENTO DA OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR.

O fato gerador da contribuição previdenciária se considera ocorrido no mês em que a remuneração for paga, devida ou creditada ao trabalhador.

A Fazenda Pública tem o prazo de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador, para lançar o crédito tributário, nos termos do artigo 150, §4º do CTN.

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias Período de apuração: 01/03/2016 a 31/12/2016 PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS OU RESULTADOS PAGA A EMPREGADOS EM DESACORDO COM A LEGISLAÇÃO ESPECÍFICA.

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, integra o salário-de-contribuição.

PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS OU RESULTADOS. NEGOCIAÇÃO. SINDICATO. BASE TERRITORIAL.

O Plano de Participação nos Lucros ou Resultados (PLR) da empresa não se aplica a empregados de categorias e localidades não abrangidas pelos limites de representação das entidades sindicais que participaram da negociação.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte.

A autoridade fiscal afirma que, ao negociar e aplicar o Acordo Coletivo de Participação dos Empregados nos Resultados do Exercício de 2016 – ACT, e as Convenções Coletivas de Trabalho de 2015-2016 - CCT, o Recorrente teria incorrido em diversas infrações. Nesse sentido, temos as violações suscitadas:

Assim, dispõe que os requisitos para caracterização da PLR estão detalhados na Lei, exigindo negociação entre empresa e empregados com regras prévias, claras e objetivas quanto aos direitos e critérios de avaliação.

Apesar dos argumentos apresentados pelo Recorrente na impugnação, a fiscalização refutou todas as alegações, destacando a falta de conformidade com a legislação.

A fiscalização verificou os valores pagos a título de PLR para diferentes categorias de empregados.

Para alguns valores específicos, a empresa discriminou os empregados beneficiários, o que dispensou a necessidade de arbitramento.

Em outros casos, como a PLR paga por “Atividades Especiais”, os valores foram registrados em rubrica específica na folha de pagamento de 2016, permitindo a apuração direta sem arbitramento.

Quanto à apuração das contribuições, elaborou-se um anexo contendo todos os registros da folha de pagamento relativos aos empregados e valores pagos, sem necessidade de arbitramento em alguns casos.

No entanto, para os valores pagos a outros grupos de empregados (motoristas, auxiliares de entrega, área de vendas, e área de fumo), entendeu-se por necessário recorrer ao arbitramento devido à falta de informações precisas fornecidas pela empresa.

Foram identificados problemas em relação ao cumprimento das exigências fiscais pelo Contribuinte, a saber:

- A empresa apresentou planilhas Excel com diversas incongruências, o que dificultou a validação dos valores.
- Não foi possível identificar inequivocamente a que resultados individuais ou metas cada empregado estava vinculado, principalmente para os pagamentos tratados nas partes X, XIV a XVI do relatório fiscal.
- A fiscalização concluiu que alguns pagamentos tinham natureza de bonificação, devido à análise subjetiva da empregadora, em vez de seguirem regras claras e objetivas estabelecidas no acordo de PLR.

A autoridade fiscal foi incisiva ao dispor que o *quantum* a ser distribuído a cada empregado deve comportar a possibilidade de aferição objetiva, sem depender de critérios subjetivos de avaliação e, ainda que existam critérios objetivos, estes devem necessariamente constar expressamente do instrumento de negociação, para garantir a segurança jurídica, principalmente para os empregados.

A DRJ reforça que o contribuinte deixou de observar o art. 2º, § 1º, II da Lei 10.101/00. Nessa linha, deu razão à Fiscalização quanto ao reconhecimento, com base nas normas legais vigentes, de que os valores pagos a título de PLR aos seus empregados são parcela integrante do salário de contribuição (artigo 28, I da Lei de Custeio), constituindo fato gerador sujeito à incidência das contribuições sociais apuradas no presente processo.

Além disso, a Fiscalização pôs em xeque a validade do acordo estabelecido pelo Contribuinte em relação à PLR dos empregados. Destacou-se que as metas para a obtenção da PLR não foram prévia e devidamente comunicadas aos funcionários de forma transparente e antecipada, como exigido pela legislação.

Adicionalmente, o método utilizado pelo Contribuinte para definir e comunicar essas metas não cumpre os requisitos legais estabelecidos para a PLR, sendo mais adequado para um sistema de avaliação de remuneração variável em geral.

Assim, a autoridade julgadora foi incisiva ao reforçar que o procedimento fiscal não apresenta falhas e não merece reparo, pois se atentou aos requisitos estabelecidos pela Lei nº 10.101/00 para o reconhecimento dos pagamentos de PLR.

Foram, portanto, apuradas contribuições previdenciárias e destinadas a outras entidades e fundos com base no arbitramento, devido à falta de clareza nas informações fornecidas pela empresa.

A decisão colegiada de piso destaca a importância de critérios objetivos e transparência na definição e pagamento de PLR, apontando falhas na abordagem adotada pela empresa.

Irresignado, o contribuinte apresentou recurso voluntário, no qual reitera as razões da Impugnação.

Preliminarmente, arguiu a nulidade do acórdão por vício de fundamentação. A empresa contestou a fundamentação dos lançamentos fiscais e alegou falta de clareza e transparência nos procedimentos adotados pela fiscalização.

Na peça recursal o contribuinte destacou nulidades no processo administrativo fiscal devido à falta de fundamentação suficiente e abuso no dever de limite de cooperação por parte da fiscalização.

A dificuldade em fornecer documentos físicos durante a pandemia de COVID-19 foi uma questão central, e a empresa argumentou a possibilidade de entregar documentos de forma digital, o que foi rejeitado pela fiscalização.

A empresa recorrente defendeu a decadência dos créditos tributários lançados e contestou a metodologia de arbitramento utilizada pela fiscalização. Argumentou que os programas de PLR referiam-se exclusivamente ao exercício de 2015, e não a 2016, como indicado pela fiscalização.

Nas razões recursais, o recorrente destaca que o processo envolve cinco autos de infração relacionados ao lançamento e cobrança de contribuições previdenciárias e multas por não cumprimento de obrigações acessórias, referentes ao período de março a dezembro de 2016.

Manifesta o inconformismo sobre a conclusão de necessidade dos lançamentos fiscais sobre verbas rescisórias pagas devido à extinção de uma unidade empresarial. Do mesmo modo, rebate o entendimento fiscal de que os planos de participação nos lucros e resultados (PLR/PNR) relativos ao exercício de 2015 não atenderam aos requisitos legais para isenção previdenciária.

Nesse sentir, o Recorrente argumenta que os planos de PLR estavam em conformidade com os acordos firmados com o sindicato da categoria, defendendo os interesses dos trabalhadores.

Contesta a conclusão da fiscalização de que faltaram metas claras e divulgação aos empregados, alegando que todas as metas estavam presentes nos acordos aprovados pelos sindicatos. Há nas razões recursais o inconformismo sobre a decisão da Autoridade Julgadora de ignorar a validade de um PLR de âmbito nacional e aplicabilidade a todos os trabalhadores dos grupos gerenciais, alegando falta de representação sindical para os empregados atuantes fora do município do Rio de Janeiro, sobretudo pelo fato de a Recorrente ter o seu estabelecimento matriz localizado neste município, existindo incontestável subordinação direta e frequente de todos os integrantes do grupo gerencial às decisões e estratégias emanadas da sede da empresa.

Somado a isso, há irresignação quanto à invalidação do acordo coletivo assinado em 12/01/2015 e em relação ao afastamento da natureza indenizatória dos valores pagos aos trabalhadores por falta de registro no MTE.

Além disso, a parte Recorrente considera infundadas outras supostas incongruências apontadas pelo Acórdão recorrido, como a apuração das pontuações em planilhas Excel sem critérios claros, a ausência de balancetes físicos de apuração parcial e a falta de comprovação da veracidade das informações nas planilhas.

Sobre a territorialidade sindical, a autoridade julgadora salientou que no ordenamento jurídico brasileiro, o enquadramento sindical é definido com base nos princípios da territorialidade e unicidade sindical. Assim, aplica-se o acordo coletivo com âmbito de abrangência na base territorial onde ocorre a prestação laboral, ainda que seja outro o local da sede (matriz) da empresa. E a Federação somente poderá representar categoria econômica, fazendo as vezes de sindicato, quando inexistir sindicato organizado na base territorial da prestação de serviço.

Então, nas razões recursais, similares à impugnação, o recorrente clama pelo provimento total do recurso, tanto no que concerne à decadência integral do crédito tributário, quanto em relação à validade dos pagamentos feitos a título de PLR. Portanto, é solicitada a reforma integral da decisão recorrida para cancelar os autos de infração.

A PGFN apresentou contrarrazões recursais, momento em que defendeu a manutenção integral dos termos do acórdão recorrido.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro, Carlos Eduardo Fagundes de Paula, relator.

Pressupostos de Admissibilidade

Do Recurso de Ofício

O Recurso de Ofício não merece ser conhecido, pois em 7 de janeiro de 2023 foi publicada a Portaria MF n. 2, que alterou o valor limite para interposição de Recurso de Ofício para R\$ 15.000.000,00 (quinze milhões de reais). Nesse sentido, vejamos:

Portaria MF n. 2 de 17 de janeiro de 2023

O MINISTRO DE ESTADO DA FAZENDA, substituto, no uso da atribuição que lhe confere o inciso II do parágrafo único do art. 87 da Constituição, e tendo em vista o disposto no inciso I do art. 34 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, resolve:

Art. 1º O Presidente de Turma de Julgamento de Delegacia de Julgamento da Receita Federal do Brasil (DRJ) recorrerá de ofício sempre que a decisão exonerar sujeito passivo do pagamento de tributo e encargos de multa, em valor total superior a **R\$ 15.000.000,00 (quinze milhões de reais)**. (...)

Art. 2º Fica revogada a Portaria MF nº 63, de 9 de fevereiro de 2017.

Desta feita, há que se considerar o limite de alçada vigente no momento da apreciação do respectivo Recurso de Ofício, conforme inteligência da Súmula CARF nº 103.

No caso, a decisão de primeira instância julgou parcialmente procedente a defesa do contribuinte, pelo que exonerou em parte crédito tributário constituído no montante inferior a R\$ 15.000.000,00 (quinze milhões de reais).

Com efeito, o recurso de ofício interposto para julgamento, na presente data, após a vigência da Portaria MF n. 2 de 7 de janeiro de 2023, não ultrapassa o valor de alçada, não devendo com isso ser conhecido.

Da Admissibilidade do Recurso Voluntário

O presente recurso encontra-se tempestivo e reúne as demais condições de admissibilidade, motivo pelo qual dele conheço.

I - Preliminarmente

Quanto aos pagamentos efetuados na extinção do contrato de trabalho de certos empregados, considerados como verbas salariais

A recorrente sustenta que, no relatório do Acórdão constou uma referência resumida acerca do que decidiu a Autoridade Fiscal no tocante aos valores pagos aos empregados por ocasião do encerramento das atividades da fábrica de Cachoeirinha e, complementa que a DRJ10 não emitiu parecer de mérito sobre as alegações apresentadas pela Recorrente em sua peça de Impugnação.

Nesse sentir, entendo que o pleito não merece prosperar, haja vista que não foi ventilado na impugnação tal tema pela parte recorrente, razão pela qual não há que se falar em nulidade por omissão.

1 - Nulidades

1.1 - Validade do Lançamento e Do Acórdão

A recorrente alega que o lançamento carece de fundamentação suficiente que justifique a irregularidade dos programas de participação nos lucros e resultados da empresa.

Sobre o tema, não vislumbro razão à recorrente e, com isso, tomo por razão de decidir a fundamentação exarada no acórdão, o que faço com amparo no artigo 114, §12, do RICARF.

Como bem observado pela autoridade julgadora, no que tange ao aspecto formal, verifica-se que o Auto de Infração, integrado por seus anexos, foi lavrado nos estritos contornos legais, contemplando as informações necessárias à defesa do contribuinte.

O Relatório Fiscal descreve os procedimentos adotados para obtenção das bases de cálculo e valores lançados, e as disposições legais infringidas. Dessa forma, estando as Autos de Infração e seus anexos perfeitamente compreensíveis e motivados, bem como comprovada a intimação do

contribuinte de todos os termos expedidos, não há justificativa nem amparo legal para prosperar a pretensão do Impugnante no sentido de declarar a sua nulidade.

Ademais, da análise do Relatório Fiscal, verifica-se, ao contrário do que afirma a recorrente, que a autoridade fiscal, após analisar cada Acordo Coletivo de Trabalho, Regulamento Interno sobre a Participação nos Lucros e as informações prestadas pela fiscalizada, elencou de forma clara e objetiva, para cada uma das situações, as razões que levaram a afastar a aplicação da Lei nº 10.101/2000 e reconhecer os valores pagos aos empregados à título de participação nos lucros como base de cálculo de contribuições previdenciárias.

Assim, entendo que não merece prosperar a arguição preliminar de nulidade.

Somado a isso, após criteriosa análise processual e, principalmente, dos termos da decisão recorrida, tenho que, ao contrário do alegado pelo recorrente, o v. acórdão recorrido apreciou expressamente os pontos levantados, levando em consideração tanto a legislação aplicável quanto os princípios constitucionais pertinentes.

Adicionalmente, saliento que não vislumbro a ocorrência de cerceamento de defesa ou vício na fundamentação do v. acórdão recorrido.

Dessa forma, a rejeição da preliminar apresentada pela Recorrente se fundamenta na ausência de nulidade conforme o art. 59 do Decreto-Lei 70.235/72, e na correta aplicação dos dispositivos legais e constitucionais vigentes.

Além disso, o lançamento foi lavrado em estrita observância aos termos dos artigos 10 e 11, do Decreto acima mencionado.

Pelo exposto, voto por rejeitar a preliminar arguida.

1.2 – Do limite ao dever de cooperação

Quanto à arguição de nulidade quanto à suposta violação ao dever de cooperação suscitado, também tomo por razão de decidir a vasta fundamentação lançada pela autoridade julgadora no acórdão.

Assim, entendo que, de fato, cabe ao contribuinte o dever de prestar as informações e esclarecimentos solicitadas pela fiscalização e de guardar os documentos comprobatórios do cumprimento das obrigações até que ocorra a prescrição delas decorrentes (art. 32, III e § 11, da Lei nº 8.212/91). Aqui, chamo a atenção à exigência fiscal feita ao contribuinte, quanto à apresentação do balancete físico (fls. 10979 do acórdão recorrido). Vejamos a exigência:

Assim, a própria impugnante estabeleceu com os sindicatos em que celebrou acordo para pagamento de PLR que “o instrumento adequado de aferição é o Balancete Físico de Apuração Parcial de Resultados”, entendido esse como o relatório demonstrativo dos resultados atingidos, durante o período de apuração”. E possuindo tal importância, “documento hábil para demonstrar e comprovar o acompanhamento e apuração dos critérios estabelecidos para

pagamento da PnR”, era responsabilidade da empresa em mantê-lo em boa guarda. Não se trata, portanto, de documento solicitado aleatoriamente pela autoridade fiscal.

Nesse ponto, sequer houve por parte do contribuinte pedido de dilação de prazo para exibição do documento físico, incorrendo em descumprimento de obrigação e inércia do recorrente naquele momento.

Logo, preso ao fundamento lançado no tópico do acórdão atinente ao tema, afasto a preliminar suscitada.

Afinal, a busca da verdade material não se presta a suprir a inércia do contribuinte que tenha deixado de apresentar, no momento processual apropriado, as provas necessárias à comprovação do direito alegado para sua apreciação.

1.3 - Das Ilações inverídicas

A recorrente, em mais uma preliminar, aduz quer a autoridade fiscal afirma aspectos que não correspondem às respostas às intimações.

Exemplificou suas alegações com os parágrafos 280, 292 e 303 do Relatório Fiscal, que faz referência à resposta da empresa ao item 88 do TIP nº 13.

Ocorre que, como bem expôs o acórdão recorrido, esta foi a compreensão da autoridade fiscal expressa no Relatório Fiscal. e, no caso, se para a recorrente o entendimento da fiscalização está equivocado, nesta situação ou em qualquer outra reportada no Relatório Fiscal, tem a oportunidade de refutá-la no exercício regular do contraditório, não sendo caso de nulidade processual.

Com efeito, não há que se falar em nulidade nesse sentido, razão pela qual rejeito a preliminar.

1.4 - Da Nulidade – Desnecessidade de arbitramento

Nessa preliminar, o recorrente sustenta que o arbitramento das contribuições devidas decorrentes de valores pagos a título de PLR não abrangidos pelas PARTES VII, VIII e IX do Relatório Fiscal decorreu de uma investigação fiscal que se perdeu no escopo; que, na premência da decadência do tributo, a saída foi arbitrar a parcela final dos programas de lucros e resultados à pretexto de inadimplemento da recorrente quanto às centenas de planilhas eletrônicas pedidas; que o arbitramento retrata ausência de boa-fé objetiva; e que a autoridade fiscal incorre em contradição quando afirma inexistir arbitramento relativo a valores.

Nesse ponto, também tomo por razão de decidir a fundamentação lançada no acórdão recorrido, o que faço com amparo no já mencionado artigo 114, §12, do RICARF, a saber:

Da Nulidade – Desnecessidade de arbitramento

A empresa afirma que o arbitramento das contribuições devidas decorrentes de valores pagos a título de PLR não abrangidos pelas PARTES VII, VIII e IX do Relatório Fiscal decorreu

de uma investigação fiscal que se perdeu no escopo; que, na premência da decadência do tributo, a saída foi arbitrar a parcela final dos programas de lucros e resultados à pretexto de inadimplemento da Impugnante quanto às centenas de planilhas eletrônicas pedidas; que o arbitramento retrata ausência de boa-fé objetiva; e que a autoridade fiscal incorre em contradição quando afirma inexistir arbitramento relativo a valores.

Com relação aos valores pagos a título de PLR referente à parte PARTE VII – DA PLR DESTINADA EM 2016 A GRUPOS SALARIAIS 34 E ACIMA, PARTE VIII – DA PLR DESTINADA EM 2016 A SAFREIROS do Relatório Fiscal, a Fiscalizada discriminou os empregados beneficiários dos valores, não tendo havido necessidade de arbitramento. Quanto à PARTE IX – DA PLR PAGA OU CREDITADA EM 2016 POR “ATIVIDADES ESPECIAIS”, como os valores foram registrados em rubrica específica da Folha de Pagamento de 2016, também não foi necessário o arbitramento. É o que consta nos seguintes itens do Relatório Fiscal:

(160) Ressalve-se ainda que, como já mencionado anteriormente, a apuração das contribuições devidas em decorrência de valores pagos a título de PLR, objeto das PARTES VII e VIII deste Relatório Fiscal, foi realizada a partir da discriminação pela Fiscalizada dos empregados beneficiários desses valores, sem necessidade de a Fiscalização recorrer a arbitramento. Da mesma forma, no caso da PLR paga em decorrência de “Atividades Especiais” (PARTE IX deste Relatório Fiscal), não foi necessário lançar mão do arbitramento, em razão de os valores estarem registrados em rubrica específica na Folha de Pagamento de 2016 (“187 - PNR ATIVIDADE ESPECIAL”).

(124) Para a apuração das contribuições devidas, elaborou-se o ANEXO III deste Relatório Fiscal, contendo todos os registros da Folha de Pagamento de 2016 da Fiscalizada relativos às rubricas mencionadas no item (68) deste Relatório Fiscal e aos empregados integrantes de Grupos Salariais 34 e Acima constantes dos arquivos DOC_COMPROBATORIO_005_Planilha_Anexos_Acordo_PNR_GERENTES.xlsx” “DOC_ITEM_29_Anexos_Acordo_PNR_GERENTES.xlsx”.

(125) Ressalte-se que, em decorrência de a Fiscalizada ter discriminado nos dois arquivos acima mencionados os empregados gerenciais abrangidos pelo Acordo Coletivo mencionado no item (69) deste Relatório Fiscal, foi possível a apuração dos valores, sem qualquer necessidade de arbitramento.

...

(140) Ressalte-se que, em decorrência de a Fiscalizada ter discriminado no arquivo “DOC_COMPROBATORIO_Item_10_4_10_Anexo_XIV_Safreiros.xlsx” os Safreiros abrangidos pelo RI PNR 2015/2016 acima transcrito, foi possível a apuração dos valores, sem qualquer necessidade de arbitramento.

(149) Ressalte-se que, em decorrência de os valores pagos em decorrência da execução de “Atividades Especiais” (indevidamente a título de PLR) terem sido registrados na rubrica “187 - PNR ATIVIDADE ESPECIAL” da Folha de Pagamento 2016, utilizada somente para

esse fim, tornou-se possível a apuração das contribuições devidas por esta Fiscalização, sem qualquer necessidade de recorrer a arbitramento.

Para os valores pagos a título de PLR tratados no Relatório Fiscal na PARTE X – DOS DEMAIS VALORES PAGOS OU CREDITADOS PELA SOUZA CRUZ A TÍTULO DE PLR EM 2016, PARTE XIV – CATEGORIA: MOTORISTAS E AUXILIARES DE ENTREGA, e PARTE XV – CATEGORIA: ÁREA DE VENDAS e PARTE XVI – ÁREA DE FUMO, a fiscalização precisou utilizar o arbitramento, cujo procedimento foi devidamente explicado pela fiscalização nos seguintes itens do Relatório Fiscal:

(157) Em virtude do não atendimento à solicitação desta Fiscalização, contida no TIF nº 13, para que a Fiscalizada discriminasse quais empregados se vinculavam a cada RI PNR 2015/2016 dentro de uma mesma UF, a apuração das contribuições devidas decorrentes de valores pagos a título de PLR não abrangidos pelas PARTES VII, VIII e IX deste Relatório Fiscal, deu-se por arbitramento, com base no §3º do art. 33 da Lei nº 8.212/1991.

(171) Outro ponto que merece destaque na resposta acima transcrita é o trecho que afirma que o chamado “balancete” era considerado pela Fiscalizada como “documento hábil para demonstrar e comprovar o acompanhamento e apuração dos critérios estabelecidos para pagamento do PnR”. Conforme mencionado no subitem (165.7) deste Relatório Fiscal e como será pormenorizadamente descrito mais adiante neste Relatório Fiscal, as planilhas Excel apresentadas à Fiscalização apresentavam diversas incongruências. Portanto, em razão da não apresentação de qualquer outro elemento de convicção de que os valores informados pela Fiscalizada nas planilhas Excel apresentadas a esta Fiscalização efetivamente refletiam o ocorrido em 2015 tanto em relação ao estabelecimento prévio de metas e sua comunicação aos empregados envolvidos quanto em relação aos resultados alcançados, esta Fiscalização não considerou indiscutíveis os valores apresentados por meio das planilhas Excel preparadas pela Fiscalizada.

(197) Portanto, não sendo possível à Fiscalização identificar inequivocamente a que RI PNR 2015/2016 analisado pela Fiscalização e a qual aba da planilha Excel preparada pela Fiscalizada se vinculam todos os empregados operacionais agraciados com a PLR em 2016 (exceto aqueles tratados nas PARTES VII, VIII e IX deste Relatório Fiscal), foram apuradas por arbitramento as contribuições previdenciárias e as destinadas a Outras Entidades e Fundos correspondentes aos valores pagos ou creditados a título de PLR, com base no §3º do art. 33 da Lei nº 8.212/1991.

(214) Os totais por estabelecimento e mês da planilha discriminativa chamada de ANEXO VI deste Relatório Fiscal (única a conter valores apurados por arbitramento) foram transcritos para a planilha ANEXO VIII deste Relatório Fiscal, para serem mantidos apartados dos demais valores ora apurados.

Como está claro no Relatório Fiscal, não foi possível estabelecer com precisão de forma individualizada, para cada empregado da empresa tratados nas partes X, XIV a XVI do Relatório Fiscal, a qual RI PNR 2015/2016 se vinculava cada empregado e/ou por meio de que aba da planilha Excel preparada pela Fiscalizada cada empregado foi avaliado. Assim, a contribuição

previdenciária incidiu sobre os valores obtidos na rubrica “175 - PARTICIP NOS RESULTADOS”, verificados na Folha de Pagamento de 2016 da Fiscalizada.

Deve-se aqui destacar que a base de cálculo da contribuição previdenciária patronal representa a soma da remuneração paga, devida ou creditada a cada segurado a serviço da empresa.

E para cada segurado da previdência social, a remuneração recebida da empresa representa o seu salário-de-contribuição, com base no qual usufruirá dos benefícios previdenciários a que tem direito.

É desta forma que a contribuição previdenciária é apurada e lançada. Por essa razão, o Relatório Fiscal faz a seguinte referência:

Relatório Fiscal (fls.124)

PARTE IV – DA LEGISLAÇÃO ACERCA DA PLR ...

(37) Dessa forma, ao atuar na verificação da correta aplicação do instituto da PLR, a Fiscalização não só resguarda os cofres da Previdência Social, como também protege os direitos previdenciários dos segurados.

No presente caso, como não foi possível demonstrar de forma individualizada a vinculação de cada empregado operacional e de seu respectivo valor a título de PLR com o RI PNR 2015/2016 que abrangia o referido empregado, a autoridade fiscal lançou mão do arbitramento autorizado pelo § 3º do artigo 33 da Lei nº 8.212/91:

Lei nº 8.212/91 Art. 33. À Secretaria da Receita Federal do Brasil compete planejar, executar, acompanhar e avaliar as atividades relativas à tributação, à fiscalização, à arrecadação, à cobrança e ao recolhimento das contribuições sociais previstas no parágrafo único do art. 11 desta Lei, das contribuições incidentes a título de substituição e das devidas a outras entidades e fundos. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009).

...

§ 3º Ocorrendo recusa ou sonegação de qualquer documento ou informação, ou sua apresentação deficiente, a Secretaria da Receita Federal do Brasil pode, sem prejuízo da penalidade cabível, lançar de ofício a importância devida. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009).

Portanto, as alegações da impugnante relativamente ao arbitramento não podem ser acolhidas.

Face ao exposto, rejeito a preliminar suscitada.

Passo agora à derradeira preliminar suscitada qual seja a **Decadência**, momento em que a Recorrente defende ser o exercício de 2015 o fato gerador.

Nesse ponto, passo a discorrer:

2 - Decadência

No caso em apreço, a empresa recorrente foi autuada por contribuições previdenciárias e devidas a terceiros, além de multas por suposto inadimplemento de obrigações acessórias, referentes ao período de março a dezembro de 2016.

O cerne envolve a participação nos lucros e resultados (PLR) paga aos empregados, que a fiscalização entendeu estar em desacordo com a legislação específica, integrando, portanto, o salário-de-contribuição.

A empresa argumenta que o crédito tributário encontra-se fulminado pela decadência, uma vez que a PLR se referia ao exercício de 2015 e deveria ser tributada pelo regime de competência. Assim, o prazo decadencial teria expirado antes do lançamento realizado pela fiscalização. A recorrente assevera que os diversos regulamentos previam antecipação de pagamento do PNR em setembro de 2015 e uma segunda parcela em março de 2016.

A fiscalização concluiu que a remuneração paga pela empresa a título de participação nos resultados ocorreu em desacordo com a Lei nº 10.101/2000 e que, portanto, os valores pagos integram o salário de contribuição do empregado e a base de cálculo da contribuição previdenciária, de acordo com o disposto no artigo 22, inciso I e no artigo 28, inciso I e §9º alínea “j”, da Lei nº 8.212/91.

Aqui vale reiterar o entendimento da DRJ ao dispor que a Lei nº 8.212/91 estabelece como base de cálculo da contribuição previdenciária (salário de contribuição) a remuneração paga, devida ou creditada, durante o mês, destinada a retribuir o trabalho.

Ato contínuo, no que diz respeito ao momento de ocorrência do fato gerador da contribuição previdenciária, o art. 52 da Instrução Normativa RFB nº 971/2009 (redação vigente à época dos fatos geradores), dispõe que o fato gerador se considera ocorrido no mês em que a remuneração for paga, devida ou creditada ao trabalhador. Vejamos:

Art. 52. Salvo disposição de lei em contrário, considera-se ocorrido o fato gerador da obrigação previdenciária principal e existentes seus efeitos:

I - em relação ao segurado:

a) empregado e trabalhador avulso, quando for paga, devida ou creditada a remuneração, o que ocorrer primeiro, quando do pagamento ou crédito da última parcela do décimo terceiro salário, observado o disposto nos arts. 96 e 97, e no mês a que se referirem as férias, mesmo quando recebidas antecipadamente na forma da legislação trabalhista;

...

III - em relação à empresa:

a) no mês em que for paga, devida ou creditada a remuneração, o que ocorrer primeiro, a segurado empregado ou a trabalhador avulso em decorrência da prestação de serviço;

...

§ 1º Considera-se creditada a remuneração na competência em que a empresa contratante for obrigada a reconhecer contabilmente a despesa ou o dispêndio ou, no caso de equiparado ou empresa legalmente dispensada da escrituração contábil regular, na data da emissão do documento comprobatório da prestação de serviços.

...

Portanto, correto está o entendimento exposto pelo colegiado de piso em relação a 2015, eis que o fato gerador ocorreu no mês do pagamento da parcela a título de antecipação de PLR, **e, em 2016, no mês de março, quando do pagamento da Participação nos Resultados apurada, descontado o valor antecipado. (destaquei)**

Desta feita, não restam dúvidas de que o prazo para a Fazenda Pública constituir o crédito tributário está previsto no CTN.

Em havendo pagamento antecipado da contribuição (ainda que parcial), aplica-se o prazo de cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador, nos termos do artigo 150, parágrafo 4º, do CTN:

Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

...

§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha

A ciência do lançamento deu-se em 23/03/2021 (fl. 9951/9953). Assim, nos termos do artigo 150, parágrafo 4º, do CTN, apenas as contribuições incidentes sobre os pagamentos da antecipação de PNR, relativos a competências anteriores a março de 2016, estão atingidos pela decadência e devem ser excluídas do lançamento. Nesse caso, merece destaque o que preconiza a Súmula CARF nº 99 (com efeito vinculante), a saber:

Para fins de aplicação da regra decadencial prevista no art. 150, § 4º, do CTN, para as contribuições previdenciárias, caracteriza pagamento antecipado o recolhimento, ainda que parcial, do valor considerado como devido pelo contribuinte na competência do fato gerador a que se referir a autuação, mesmo que não tenha sido incluída, na base de cálculo deste recolhimento, parcela relativa a rubrica especificamente exigida no auto de infração.

Logo, não há que se falar em reforma do acórdão, razão pela qual a preliminar deve ser rejeitada.

II - Do mérito

1 - Do objeto recursal

O cerne recursal reside em analisar preliminarmente a arguida decadência e, ainda, os termos dos acordos coletivos, da objetividade das normas e critérios e na discussão sobre a necessidade da

participação dos sindicatos de todos os municípios onde o recorrente possui filiais na negociação dos acordos, conforme exigido pela legislação pertinente.

Também se destaca a diferenciação entre as figuras dos empregados no que se refere ao pagamento da Participação nos Lucros e Resultados - PLR, conforme estabelecido pela Lei nº 10.101/2000.

Outro ponto de atenção é a argumentação sobre os requisitos dispostos na referida lei para a concessão da PLR aos empregados, incluindo a necessidade de negociação prévia entre empresa e empregados e a definição de regras claras e objetivas para a distribuição dos lucros.

Visto isso, passo a fundamentar.

2 - Das Considerações sobre a PLR associadas ao caso concreto

A participação nos lucros ou resultados, conforme previsto constitucionalmente, é separada da remuneração, não sendo considerada de natureza salarial e não integrando o salário de contribuição, **desde que esteja em conformidade com a legislação específica.**

Quanto à desvinculação da remuneração atribuída constitucionalmente à PLR, assim dispõe o artigo 28, § 9º, alínea "j" da Lei nº 8.212/91. Observe:

Art. 28. [...]

§ 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;

A repercussão do pagamento desses valores em desacordo com a legislação aplicável é estipulada no artigo 214, § 10º, do Regulamento da Previdência Social - RPS, estabelecido pelo Decreto n.º 3.048/99. Veja-se:

Art. 214. Entende-se por salário-de-contribuição: [...]

§ 9º Não integram o salário-de-contribuição, exclusivamente: [...]

X - a participação do empregado nos lucros ou resultados da empresa, quando paga ou creditada de acordo com lei específica; [...]

§ 10. As parcelas referidas no parágrafo anterior, quando pagas ou creditadas em desacordo com a legislação pertinente, integram o salário-de-contribuição para todos os fins e efeitos, em prejuízo da aplicação das cominações legais cabíveis.

Da mesma forma, os requisitos necessários para a caracterização da PLR estão previstos no artigo 2º da referida lei. Observe:

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 dada pela Lei nº 12.832, de 2013) (Produção de efeito)

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.

Assim, o artigo 2º da legislação menciona que a participação nos lucros ou resultados deve ser negociada entre a empresa e seus empregados, por meio de uma comissão paritária ou convenção/acordo coletivo, com regras claras sobre direitos, periodicidade, vigência e critérios como produtividade e metas. Além disso, o acordo deve ser arquivado na entidade sindical dos trabalhadores.

Em suma, o referido artigo estabelece um processo de negociação entre empregadores e empregados para determinar os critérios e condições da participação nos lucros ou resultados, garantindo a transparência e a formalização desses acordos, bem como a representatividade dos trabalhadores por meio de seus sindicatos.

Nesse sentido, os argumentos apresentados pelo Recorrente no respectivo Recurso e reiterados ao longo de todo o procedimento fiscal evidenciam que a ação não ocorreu em observância à legalidade, ante a ausência de preenchimento dos requisitos legais.

No presente caso, percebo que os argumentos apresentados pela Recorrente carecem de fundamentação jurídica sólida e comprovada e não são sustentáveis à luz da legislação tributária vigente.

Primeiramente, a interpretação mais favorável ao contribuinte, conforme previsto no art. 112, I, do CTN, deve ser aplicada apenas em casos de dúvida quanto à capitulação legal do fato, o que não se verifica no presente caso, onde a legislação é clara quanto aos requisitos para fruição do benefício relativo à PLR.

Seguindo, o julgador de 1º grau verificou que houve violação aos ditames da Lei 10.101/00, referente à objetividade e clareza das regras aplicáveis ao plano.

Desta feita, corroboro com o entendimento exarado no acórdão, razão pela qual não há que se falar em reforma da decisão.

3 - Da base territorial sindical

No que concerne à base territorial sindical, alegar que a limitação territorial da abrangência sindical não é absoluta e que a participação dos empregados nos resultados da empresa pode ser estendida a profissionais de bases territoriais distintas vai em desencontro ao disposto na legislação e à interpretação consolidada dos tribunais.

Para efeitos de exclusão da base de cálculo de contribuição previdenciária é inaplicável a extensão de acordo para pagamento de PLR a empregados sem a anuência do sindicato da base territorial destes, em respeito aos princípios da unicidade sindical e ao da territorialidade. Descumpridos os requisitos da lei 8212/91 quanto à participação do sindicato, não é cabível a exclusão do valor pago a título de participação nos lucros ou resultados do salário de contribuição para efeitos previdenciários.

A Lei 10.101/00 estabelece claramente que a negociação para a participação nos lucros deve ser feita entre a empresa e seus empregados, mediante procedimentos específicos, os quais não incluem a possibilidade de estender os benefícios a empregados não abrangidos pelo sindicato signatário.

Ademais, ao contrário do argumento apresentado pela Recorrente sobre a desnecessidade da participação dos sindicatos de todos os municípios onde o contribuinte possui agências na negociação do acordo, a Fiscalização ressalta que a legislação é clara quanto à exigência de negociação com os sindicatos de cada base territorial envolvida.

Quanto à arguida substituição pelo Representante de Federação Sindical, destaco que a substituição do sindicato representativo da categoria profissional por uma federação sindical na negociação de PLR é juridicamente inviável. O art. 611 da CLT delimita que as convenções e acordos coletivos devem ser firmados pelo sindicato representativo da categoria profissional e pela entidade representativa do empregador. O art. 611-B da CLT estabelece matérias que podem ser objeto de convenções ou acordos coletivos, dentre elas a PLR, sendo obrigatória a atuação da entidade sindical competente.

Com efeito, entendo que a substituição do sindicato da base territorial pela federação sindical compromete a validade jurídica do instrumento normativo, visto que viola o princípio da unicidade sindical e o critério de territorialidade; retira dos trabalhadores a representação legítima de seus interesses, potencialmente prejudicando a negociação coletiva.

Portanto, os valores pagos a título de PLR, embasados em negociação conduzida pela federação sindical em substituição ao sindicato da base territorial, não podem ser excluídos da base de

cálculo das contribuições previdenciárias, visto que a irregularidade no processo de negociação descaracteriza a natureza jurídica da verba.

Advirto, ainda, que para que tenham validade e se apliquem a todos os envolvidos, precisam ser registrados no Ministério do Trabalho e Emprego (MTE). A obrigatoriedade de depósito dos instrumentos no MTE, para fins de registro e arquivo, tem previsão legal no art. 614 e §1º no art. 615 da CLT e objetiva a verificação dos requisitos formais exigidos para a sua celebração e a publicidade que deve ser conferida a tais atos.

O Termo de Verificação Fiscal evidencia que os acordos de PLR firmados por sindicatos sem a devida legitimidade para representar os interesses dos empregados das filiais em questão violam diretamente a Lei 10.101/00. Nesta senda, vejamos a observação lançada no acórdão. Observe:

Cita-se como exemplo os empregados lotados no Ceará e Tocantins ocupantes dos cargos de “AUXILIAR DE ENTREGA”, “MOTORISTA ENTREGA” e “MOTORISTA ENTREGA VENDAS”, os quais, de acordo com o Relatório Fiscal (fls. 193/241), receberam valores a título de PLR sem que tenha havido negociação entre a empregadora e o sindicato representativo da categoria no território em que os trabalhadores atuavam.

Assim, entendo que a não observância dessa condição **(participação de entidade sindical)** configura uma falta passível de implicar a natureza remuneratória dos pagamentos efetuados (afronta ao princípio da unicidade sindical), sujeitando-os à incidência de contribuição previdenciária, conforme previsto no artigo 28, inciso I, da Lei 8.212/91. Restou amplamente demonstrado nos autos que os pagamentos efetuados a título de PLR não estão em consonância com o artigo 2º da Lei nº 10.101/00.

Em suma, os ACT de PLR firmados por entidade sindical que não tem legitimidade para representar os interesses dos empregados das bases territoriais respectivas, consequentemente, os valores pagos a este título integram o salário-de-contribuição, nos termos do inciso I, do art. 28, da Lei nº 8.212/1991, ficando afastada a previsão da alínea “j”, do § 9º, deste mesmo dispositivo. Neste sentido, já decidiu o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais. Veja-se:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2010 a 31/12/2010

PLANO DE PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS OU RESULTADOS. NEGOCIAÇÃO. SINDICATO.

BASE TERRITORIAL.

Para fins de averiguar a negociação entre a empresa e seus empregados, prevista no artigo 2º da Lei 10.101/2000, a representatividade do sindicato está restrita à sua base territorial definida no estatuto e com aprovação do Ministério do Trabalho e Emprego. Desse modo, o Plano de Participação nos Lucros ou Resultados (PLR) da empresa não se aplica a

empregados de categorias e localidades não abrangidas ***pelos limites de representação das entidades sindicais que participaram da negociação.***

Acórdão 2402-007.582 – 2ª Seção de Julgamento/ 4ª Câmara /2ª Turma Ordinária, Data da Sessão 11/09/2019.

O Acordo Coletivo ou comissão escolhida pelas partes que negocia o pagamento de PLR deve ser realizado com a participação da entidade sindical legalmente autorizada a representar aquele conjunto de trabalhadores. Isso resulta na necessidade de obediência das competências territoriais de cada entidade, em conformidade com os arts. 516 e 517 da Consolidação das Leis do Trabalho (CLT). Acordo celebrado para um estabelecimento não pode justificar o pagamento de PLR para outro estabelecimento fora da competência territorial da entidade sindical que participou das negociações.

Por sua vez, fica evidente nos autos que os pagamentos realizados como PLR não estão em conformidade com o disposto no artigo 2º da Lei nº 10.101/00, o que os caracteriza como remuneração e, conseqüentemente, sujeita-os à incidência de contribuição previdenciária, nos termos do art. 28, inciso I da Lei nº 8.212/91.

Logo, não merece guarida o recurso aviado.

4 - Da observância das normas objetivas

A legislação não admite flexibilidade na definição dos critérios de distribuição da PLR, exigindo que sejam transparentes, objetivos e estejam em conformidade com o disposto na Lei.

Nesse sentido, quanto aos pagamentos destinados aos segurados empregados, é imperativo seguir os requisitos estabelecidos pela Lei nº 10.101/2000, a fim de garantir a tão almejada isenção.

Esses requisitos incluem a prévia negociação entre a empresa e seus empregados, seguindo um dos procedimentos estabelecidos, como a constituição de uma comissão paritária com representantes indicados pelo sindicato da respectiva categoria ou a realização de uma convenção ou acordo coletivo. O Acordo deve conter as regras claras e objetivas, ou seja, regras inequívocas, fáceis de entender pelo empregado e que se refiram ao mundo dos objetos.

Além disso, a clareza e objetividade mencionadas devem compor os instrumentos resultantes dessa negociação sobre os direitos substantivos da participação nos lucros, bem como sobre os critérios para aferição e distribuição dos resultados, periodicidade da distribuição, vigência do acordo e prazos para sua revisão, podendo incluir índices de produtividade, qualidade ou lucratividade da empresa, bem como programas de metas e resultados previamente pactuados.

No presente caso, a recorrente exemplifica a clareza e objetividade das regras ao dispor que “a meta de produção horária nominal inicial era de 20.245 kg/h e o resultado foi 21.122kg/h, podendo ser verificada no balancete da unidade de beneficiamento de fumo da unidade item

10.13 da TIF6. Defende-se alegando que as metas eram divulgadas em reuniões com os empregados, em razão da necessidade de comunicação presencial. Além dessa divulgação periódica, todos os gestores tiveram acesso às metas para esclarecer dúvidas sempre que questionadas”. Contudo, não fez prova do alegado e, ainda, não é plausível considerar a clareza e objetividade de regras com base no exemplo dado.

Considerando a matéria sob julgamento, temos a observar que a participação dos trabalhadores nos lucros ou resultados da empresa é um direito social de matriz constitucional, e regulada no plano infraconstitucional pela Lei nº 10.101/2000, como segue. Observe:

Constituição Federal - 1988

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;

(...)

Lei nº 10.101/2000 (Texto vigente à época do Período de Apuração)

Art. 1º Esta Lei regula a participação dos trabalhadores nos lucros ou resultados da empresa como instrumento de integração entre o capital e o trabalho e como incentivo à produtividade, nos termos do art. 7º, inciso XI, da Constituição.

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

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

II- convenção ou acordo coletivo.

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

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

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

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

(...)

Art. 3o A participação de que trata o art. 2o 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.

(...)

Embora a CF/88 assegure o direito dos empregados à participação nos lucros ou resultados das empresas, tal comando é de eficácia limitada, ou seja, depende de Lei Ordinária Federal para sua aplicação plena.

O legislador constituinte, ao estabelecer aquele direito social, desvinculado da remuneração, remeteu à Lei ordinária o poder de disciplinar o acesso dos empregados àquele direito, definindo o modo e os limites de sua participação, bem como o caráter jurídico desse benefício para fins tributários, seja quanto à incidência do imposto de renda, seja para fins de incidência de contribuição previdenciária.

Nesse contexto, somente com a superveniência da Medida Provisória nº 794/1994, sucessivamente reeditada e com numeração variada até a MP 1.982-77, de 23 de novembro de 2000, convertida na Lei nº 10.101/2000, é que foram implementadas as condições indispensáveis ao exercício do direito dos trabalhadores àquela participação, desvinculada da remuneração.

A Lei nº 10.101/2000, deixa explícito que a PLR tem como um dos seus objetivos incentivar a produtividade, e o § 1º do artigo 2º determina que as regras para o pagamento da PLR devem constar do documento que fixa os termos da negociação. Ora, a concessão da PLR sem a exigência de meta a ser atingida não cumpre o objetivo de incentivar a produtividade.

Do instrumento de negociação firmado entre as partes devem constar regras claras e objetivas das condições a serem satisfeitas (regras adjetivas) para que ocorra o pagamento ou crédito da parcela correspondente à participação nos lucros ou resultados (direito substantivo), conforme disposto no § 1º do art. 2º da Lei nº 10.101/2000.

É fundamental que os trabalhadores tenham conhecimento prévio dos critérios e condições estabelecidos com a empresa, conforme constam no instrumento de negociação, tais como metas, resultados, índices de produtividade ou lucratividade, entre outros. Isso possibilita que eles acompanhem e avaliem regularmente a evolução dos indicadores relacionados ao pagamento da PLR.

Ressalto que, do compulso dos acordos coletivos (fls. 7653 – 8649), maior parte dos acordos coletivos foram firmados em 20 de fevereiro de 2015, não foi levado a registro no MTE. Ou seja, além da falta de clareza e objetividade das regras, falta o cumprimento de requisitos formais necessários, qual seja a necessidade de negociação prévia. Há inequívoca retroatividade dos efeitos do acordo.

Desse modo, é necessário um ajuste razoavelmente prévio, o que, no caso, não ocorreu.

De toda sorte, reforço que, a meu ver., falta clareza e objetividade nas regras estabelecidas.

Os exemplos citados na referida Lei indicam que algum lucro ou resultado deve ser perseguido, preservando assim a natureza jurídica específica dessa verba. O pagamento da PLR não é apenas uma gratificação legalmente prevista, mas sim um mecanismo efetivo de integração entre o capital e o trabalho, beneficiando tanto os trabalhadores quanto os empregadores quando as metas preestabelecidas no acordo ou convenção coletiva são alcançadas.

Diante dessas considerações, faço, também, a análise da matéria sob o enfoque da legislação previdenciária, especialmente no que se refere à integração ou não dessa verba no conceito de salário de contribuição para determinação da base de cálculo das contribuições previdenciárias. Nesse contexto, a Lei nº 8.212/1991, que instituiu o Plano de Custeio da Previdência Social, trata do conceito de salário de contribuição e das situações de não-incidência tributária. Veja-se:

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

I - para o empregado e trabalhador avulso: a remuneração auferida em uma ou mais empresas, assim entendida a totalidade dos rendimentos pagos, devidos ou creditados a qualquer título, durante o mês, destinados a retribuir o trabalho, qualquer que seja a sua forma, inclusive as gorjetas, os ganhos habituais sob a forma de utilidades e os adiantamentos decorrentes de reajuste salarial, quer pelos serviços efetivamente prestados, quer pelo tempo à disposição do empregador ou tomador de serviços nos termos da lei ou do contrato ou, ainda, de convenção ou acordo coletivo de trabalho ou sentença normativa; (Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97)

(...)

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

(Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97)

(...)

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

(...)

Art.214. Entende-se por salário-de-contribuição: (...)

§ 9º Não integram o salário-de-contribuição, exclusivamente: (...)

X - a participação do empregado nos lucros ou resultados da empresa, quando paga ou creditada de acordo com lei específica;

(...)

§ 10. As parcelas referidas no parágrafo anterior, quando pagas ou creditadas em desacordo com a legislação pertinente, integram o salário-de-contribuição para todos os fins e efeitos, sem prejuízo da aplicação das cominações legais cabíveis.

(...)

Os Acordos e Convenções Coletivas de Trabalho (CCT) representam importantes instrumentos de negociação que preveem direitos reconhecidos pela Constituição Federal. No entanto, é essencial ressaltar que tais acordos não podem modificar a disciplina legal previamente estabelecida. No contexto da Lei nº 10.101/2000, que regula a PLR, a livre negociação entre as partes é permitida, **desde que as condições estabelecidas estejam em conformidade com os requisitos legais, garantindo regras claras e objetivas tanto em relação aos direitos substantivos quanto às obrigações adjetivas.**

A ausência de **regras prévias**, claras e objetivas para a obtenção do direito ao recebimento da verba caracteriza uma violação dos requisitos estipulados pela legislação.

No caso em análise, a empresa recorrente não cumpriu com os critérios mínimos exigidos pela Lei 10.101/2000, distribuindo uma quantia desconexa de qualquer mecanismo de aferição, sob a nomenclatura de PLR. Isso resultou na consideração dos valores pagos como salário de contribuição, sujeitos à cobrança previdenciária.

Dessa forma, a Fiscalização fundamentou corretamente sua decisão na ausência de regras prévias, claras e objetivas, demonstrando que o pagamento efetuado não se enquadra na categoria de Participação nos Lucros e Resultados conforme definido pela legislação.

Assim, após uma análise minuciosa dos fatos e fundamentos apresentados, constata-se que o Recorrente não detém razão em suas argumentações recursais. As evidências colhidas ao longo do processo fiscal demonstram claramente que os pagamentos realizados a título de PLR não obedeceram aos requisitos legais estabelecidos pela Lei nº 10.101/2000.

Assim, mantenho a decisão de piso quanto ao tema.

Conclusão

Ante o exposto, não conheço do Recurso de Ofício. Já quanto ao Recurso Voluntário, conheço-o para afastar as preliminares e, no mérito, negar-lhe provimento.

Assinado Digitalmente

Carlos Eduardo Fagundes de Paula

Conselheiro Cleberson Alex Friess

O presente processo retornou à pauta de julgamento após meu pedido de vista, feito na reunião de agosto/2024, oportunidade que analisei a documentação acostada às fls. do processo administrativo.

Convém registrar breves palavras sobre os motivos por que, no mérito, acompanhei pelas conclusões o voto do I. Relator.

Segundo o relato fiscal, o pagamento a título de participação nos resultados foi decorrente da assinatura de diferentes instrumentos de negociação coletiva, sobretudo acordos coletivos, vinculados a grupos específicos de trabalhadores (fls. 114/555):

- (i) Nível Gerencial: grupos salariais 34 e acima
 - a) PNR IEIS (Plano Internacional de Incentivo aos Executivos);
 - b) PNR Adicional ou Quadrienal
 - c) PNR DSBS; e
 - d) PNR LTIP.
- (ii) Safreiros
- (iii) Atividades Especiais (área de fumo); e
- (iv) Demais empregados operacionais (vendedores, motoristas, auxiliares de entrega etc.)

Para cada grupo, separadamente, a fiscalização trouxe diversos fundamentos para considerar os pagamentos feitos pela empresa em desacordo com os requisitos e as condições estabelecidas na Lei nº 10.101, de 19 de dezembro de 2000, e, portanto, valores integrantes da remuneração do trabalhador e com incidência das contribuições previdenciárias e aquelas devidas a outras entidades e fundos (terceiros).

Dentre as razões para o lançamento, a autoridade fiscal consignou a irregularidade na representação sindical e a falta de arquivamento do acordo coletivo no Ministério do Trabalho e Emprego (MTE).

Pois bem. O art. 2º da Lei nº 10.101, de 2000, na redação vigente à época dos fatos geradores, dispõe:

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.

(...)

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

(...)

É de se notar que a participação de sindicato de trabalhadores é obrigatória, para qualquer um dos procedimentos de negociação: comissão escolhida pelas partes, acordo ou convenção coletiva.

A participação do sindicato não é despida de congruência com a legislação trabalhista, até porque a Lei nº 10.101, de 2000, não fez ressalva, nem previu critérios específicos para a atuação da entidade sindical dos trabalhadores, ou de seus representantes, na negociação coletiva para pagamento da participação dos trabalhadores nos lucros ou resultados.

A rigor, uma única diferenciação, na etapa final do procedimento, após a definição dos critérios e requisitos da participação nos lucros ou resultados e assinatura do instrumento decorrente da negociação. Deveras, a Lei nº 10.101, de 2000, determinou o arquivamento do instrumento decorrente da negociação na entidade sindical dos trabalhadores, e não o seu depósito/registro no MTE (art. 614, § 1º, da Consolidação das Leis do Trabalho - CLT).

Para efeito de legitimar a negociação coletiva, cabe interpretar a determinação de participação do sindicato em harmonia com as regras básicas de organização sindical no País, fundadas no princípio da unicidade sindical e da base territorial de atuação (art. 8º, inciso II, da Carta Política de 1988):

Art. 8º É livre a associação profissional ou sindical, observado o seguinte:

(...)

II - é vedada a criação de mais de uma organização sindical, em qualquer grau, representativa de categoria profissional ou econômica, na mesma base territorial, que será definida pelos trabalhadores ou empregadores interessados, não podendo ser inferior à área de um Município;

(...)

O sistema de unidade sindical veda a criação de mais um sindicato representativo de uma determinada categoria profissional ou econômica na mesma base territorial, respeitado o critério organizativo definido pelos trabalhadores e/ou empregadores.

No que tange à base territorial, equivale à área de atuação válida do sindicato, conforme estabelecido na sua carta sindical, na qual a entidade é parte legítima para a defesa dos direitos e interesses da respectiva categoria, para um melhor equilíbrio de forças nas negociações coletivas. Em regra, o sindicato só atua nos limites de sua competência territorial, em conformidade com os arts. 516 e 517 da CLT.

Especificamente quanto à estruturação de acordo coletivo diretamente com a Federação Nacional dos Trabalhadores nas Indústrias de Fumo e Afins, a legitimidade da participação da federação é subsidiária, de caráter residual, quando a categoria profissional a ela vinculada não está organizada em sindicato (art. 611, § 2º, da CLT).

Seria justificável a celebração com federação, por exemplo, quando o sindicato é omissor, o sindicato se recusa expressamente a participar da negociação coletiva, o sindicato não finaliza as negociações ou o sindicato concorda com a intervenção da federação, como forma de melhor defesa dos interesses dos trabalhadores, podendo o sindicato participar conjuntamente ou anuir com o acordo firmado.

Ao longo do aparato documental que instruiu o processo administrativo fiscal, não houve justificativa para a assinatura com a federação nacional, em detrimento da atuação ativa dos sindicatos, salvo que os colaboradores ligados à empresa estavam espalhados pelo território nacional, em diferentes estados e localidades. Mesmo que empresa em âmbito nacional, é razão inábil, por si só, para fim a que se propõe.

Por outro lado, o depósito/registro do acordo coletivo junto ao MTE não constitui pressuposto de validade do acordo coletivo para pagamento da participação dos empregados nos lucros ou resultados.

Conforme dito antes, a lei específica se refere ao arquivamento do instrumento decorrente da negociação na entidade sindical dos trabalhadores, e não impõe o depósito/registro em órgão do poder público (art. 2º, § 2º, da Lei nº 10.101, de 2000).

Outrossim, o referido dispositivo da lei busca, tão somente, publicizar o conteúdo do acordo, para fins de conhecimento de terceiros, sem macular sua materialidade, que depende do ato de vontade das partes para produzir efeitos.

Nesse mesmo sentido, a firme jurisprudência do Tribunal Superior do Trabalho, ao interpretar o art. 614 da CLT:

1. CONVENÇÃO COLETIVA DE TRABALHO. AUSÊNCIA DE DEPÓSITO NO MTE. VALIDADE. TRANSCENDÊNCIA RECONHECIDA.

Considerando a possibilidade de a decisão recorrida contrariar entendimento consubstanciado na jurisprudência desta Corte Superior, verifica-se a transcendência política, nos termos do artigo 896-A, § 1º, II, da CLT.

CONVENÇÃO COLETIVA DE TRABALHO. AUSÊNCIA DE DEPÓSITO NO MTE. VALIDADE. PROVIMENTO.

A jurisprudência desta Corte Superior firmou o entendimento de que a ausência de depósito da Convenção Coletiva junto ao Ministério do Trabalho, nos termos previsto pelo artigo 614 da CLT, não invalida o conteúdo da negociação coletiva, tratando-se de uma formalidade administrativa.

De acordo com o entendimento desta Corte, o não cumprimento de uma formalidade administrativa, neste caso, o registro do instrumento coletivo junto ao órgão competente, não pode inviabilizar a aplicação das normas coletivas celebradas entre as partes, tendo tal ato como finalidade precípua a de promover a publicidade das normas coletivas, possibilitando sua fiscalização. Deve-se,

portanto, privilegiar a negociação coletiva em respeito à autonomia de vontade das partes, em detrimento do excesso de formalismo. Precedentes.

Na hipótese, o egrégio Tribunal Regional, a partir do conjunto probatório constante nos autos, concluiu pela invalidade da Convenção Coletiva de Trabalho 2019/2021, uma vez que não restou comprovado o depósito do referido instrumento coletivo nos órgãos regionais do Ministério do Trabalho e Previdência Social, como prevê o artigo 614 da CLT.

Recurso de revista conhecido e provido.

(TST - RRAg: 10000854-37.2020.5.02.0020, Relator: Guilherme Augusto Caputo Bastos, Data de Julgamento: 14/11/2023, 8ª Turma, Data de Publicação: 21/11/2023).

(Destaquei)

Quanto à postergação do pagamento de parte dos valores da participação nos resultados, vinculados ao grupo gerencial 37 e 38, entendo que a postergação ou o atraso no pagamento não é causa de descumprimento do acordo firmado, segundo a diretriz do art. 2º, § 1º, da Lei nº 10.101, de 2000.

Nem mesmo restou demonstrado pela fiscalização que a participação nos lucros ou resultados deixou de ser paga pela empresa.

Eventualmente, a postergação do pagamento das parcelas na forma acordada, tal como o parcelamento de valores, poderia infringir a periodicidade determinada na lei. Porém, no presente caso não constituiu o fundamento da autuação fiscal (art. 3º, § 2º, da Lei nº 10.101, de 2000).

Então, embora assista razão em parte à recorrente, os argumentos não são suficientes para cancelar os autos de infração, levando em conta a existência de um ou mais fundamentos autônomos da fiscalização para cada programa da empresa.

Reforço, a seguir, pontos relevantes.

Em relação aos acordos de participação nos resultados relativos aos empregados operacionais nas categorias motoristas, auxiliares de entrega, vendas e fumo, a fiscalização demonstrou que, em alguns casos, sua assinatura ocorreu posteriormente ao início do período de aferição, nos primeiros meses do ano em curso.

Particularmente, quando se estabelecem metas, resultados ou prazos, é da essência do instituto da participação dos trabalhadores que a assinatura do termo de ajuste preceda os fatos que se propõe a regular, incentivando, desse modo, o alcance de lucros ou resultados pactuados previamente.

Nada obstante, a prévia pactuação dos termos do acordo, antes de iniciado o período de aferição, é prática limitada pelo mundo real, muitas vezes devido às especificidades de determinados segmentos econômicos, o que impõe certa flexibilidade na análise dos fatos, para

não chegar ao ponto de inviabilizar a aplicação do instituto como direito constitucional do trabalhador.

A possibilidade de flexibilização demanda, necessariamente, a avaliação do caso concreto e, em qualquer hipótese, o instrumento decorrente da negociação coletiva deve estar assinado com antecedência razoável ao término do período de apuração a que se referem os lucros ou resultados.

Aliás, no presente processo administrativo, em algumas situações os acordos coletivos são reprodução de métricas de acordos relativos a anos anteriores, a exemplo do firmado com o Sindicato dos Empregados Vendedores e Viajantes e Pracistas do Comércio no Estado do Rio de Janeiro, assinado em 06/03/2015 (fls. 253, 443 e 10198/10199).

Ocorre que, já há algum tempo, a jurisprudência da 2ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF) está consolidada no sentido de que a assinatura do acordo em data posterior ao início do período de aferição ofende a Lei nº 10.101, de 2000, razão pela qual as parcelas não escapam da tributação previdenciária.

Reproduzo a ementa do Acórdão nº 9202-011.324, de 18/06/2024:

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/07/2004 a 31/07/2004

PROGRAMA DE PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS E RESULTADOS (PLR). ASSINATURA DO ACORDO APÓS INÍCIO DO PERÍODO DE AFERIÇÃO. IMPOSSIBILIDADE.

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

No presente caso, convém seguir a orientação dos precedentes da 2ª Turma da CSRF, ainda que não vinculantes, segundo o Regimento Interno do CARF, em detrimento do eventual entendimento pessoal divergente.

O alinhamento da instância ordinária com 2ª Turma da CSRF favorece a harmonia, coerência e integridade das decisões proferidas no CARF, assim como isonomia e previsibilidade na resolução de litígios em casos semelhantes ou iguais.

Ademais disso, há duas irregularidades centrais descritas pela autoridade fiscal, examinadas pela decisão recorrida e confirmadas pelo voto do I. Relator:

a) existência de critérios subjetivos: falta de regras claras e objetivas nos acordos coletivos para a delimitação dos valores a título de participação nos resultados (direito substantivo); e

b) falta de disponibilização pela empresa, após regularmente intimada, das informações imprescindíveis para confirmar a regularidade e conformidade dos

pagamentos realizados aos trabalhadores e os parâmetros constantes dos instrumentos decorrentes de negociação coletiva (mecanismos de aferição).

É possível o detalhamento de regras em normativos internos, até mesmo pelas especificidades e complexidade dos critérios utilizados pelas partes para fixação do direito ao pagamento da participação nos lucros ou resultados. Contudo, os aspectos fundamentais devem ser previamente delimitados, de forma clara e objetiva, a fim de contribuir para que não haja desvirtuamento do programa pela empresa, através de práticas unilaterais e discricionárias.

Por sua vez, para verificar o cumprimento dos requisitos da Lei nº 10.101, de 2000, a fim de excluir as parcelas pagas aos trabalhadores da base de cálculo previdenciária, é imprescindível que a autoridade fiscal possa examinar as informações pertinentes à execução do pactuado. Tal atribuição funcional é mera decorrência do dever legal de investigar o cumprimento das obrigações tributárias.

Quando a empresa, regularmente intimada, não é capaz de disponibilizar, mesmo que se utilizando de amostragem representativa, toda a documentação imprescindível para identificação dos resultados atingidos durante o período de apuração e aferição dos valores dos pagamentos efetuados aos trabalhadores, inviável atestar a regularidade e conformidade dos instrumentos decorrentes de negociação coletiva às regras claras e objetivas exigidas na Lei nº 10.101, de 2000.

Em síntese, aqui estão os motivos por que, no mérito, acompanhei pelas conclusões o voto do I. Relator, a fim de negar provimento ao recurso voluntário.

Assinado Digitalmente

Cleber Alex Friess