



**Ministério da Economia**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 14485.001717/2007-62  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 2201-009.438 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 10 de novembro de 2021  
**Recorrente** NALCO BRASIL LTDA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

### **ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/04/2000 a 30/11/2006

**DECADÊNCIA. CONTAGEM DE PRAZO. CTN.**

Aplicam-se às contribuições devidas à Previdência Social e a outras entidades ou fundos, denominados terceiros, as regras de contagem do prazo decadencial previstas no Código Tributário Nacional.

**DECADÊNCIA. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. CTN. DISPOSITIVO APLICÁVEL.**

Para os tributos sujeitos a lançamento por homologação, havendo antecipação de pagamento, a contagem do prazo decadencial observará o disposto no artigo 150, § 4º do CTN. Na ausência de pagamento ou nas hipóteses de dolo, fraude e simulação, o prazo de cinco anos para constituir o crédito tributário é contado do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, conforme previsão contida no artigo 173, I do CTN.

**DISPOSITIVO DE LEI DECLARADO INCONSTITUCIONAL. REPERCUSSÃO GERAL RECONHECIDA. REPRODUÇÃO DA DECISÃO PELOS COLEGIADOS DO CARF.**

As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal, com repercussão geral reconhecida nos termos da legislação de regência, devem ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento de recursos no âmbito do CARF.

**ANTECIPAÇÃO DE PAGAMENTO. CARACTERIZAÇÃO.**

Para as contribuições previdenciárias, o pagamento antecipado restará caracterizado pelo recolhimento, ainda que parcial, do valor considerado devido na competência do fato gerador a que se referir a autuação, ainda que não tenha sido incluída, na base de cálculo deste recolhimento, parcela relativa a rubrica especificamente exigida no auto de infração.

**NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO. INEXISTÊNCIA DE CERCEAMENTO DE DEFESA.**

Não ocorre a nulidade do auto de infração quando a autoridade fiscal demonstra de forma suficiente os motivos pelos quais o lavrou, possibilitando o

pleno exercício do contraditório e da ampla defesa ao contribuinte e sem que seja comprovado o efetivo prejuízo ao exercício desse direito.

**PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS OU RESULTADOS (PLR).  
DESCONFORMIDADE COM A LEI REGULAMENTADORA.  
INCIDÊNCIA DA CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA.**

O pagamento de participação nos lucros e resultados em desacordo com os dispositivos da Lei nº 10.101 de 2000, enseja a incidência de contribuições previdenciárias.

**PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS OU RESULTADOS (PLR).  
IRREGULARIDADE. DESCRIÇÃO FÁTICA. NECESSIDADE.**

O pagamento de participação nos lucros e resultados em desacordo com os dispositivos da Lei nº 10.101 de 2000 deve ser devidamente demonstrado pela autoridade fiscal e é um dos requisitos do ato administrativo de lançamento, na espécie motivo.

**PRODUÇÃO DE PROVAS. JUNTADA DE DOCUMENTOS. PERÍCIA.**

A apresentação de prova documental deve ser feita no momento da impugnação. Considera-se não formulado o pedido de perícia quando não atendidos os requisitos exigidos pela Lei.

**INTIMAÇÃO DIRIGIDA AO PATRONO DO CONTRIBUINTE. NÃO  
CABIMENTO. SÚMULA CARF Nº 110.**

No processo administrativo fiscal, é incabível a intimação dirigida ao endereço de advogado do sujeito passivo.

**INTIMAÇÃO PRÉVIA DA DATA DO JULGAMENTO PARA EFETUAR  
SUSTENTAÇÃO ORAL. INEXISTÊNCIA DESSA FACULDADE NO  
REGIMENTO INTERNO DO CARF. REUNIÃO DE JULGAMENTO NÃO  
PRESENCIAL, POR VIDEOCONFERÊNCIA OU TECNOLOGIA SIMILAR.  
PEDIDO DE SUSTENTAÇÃO ORAL. POSSIBILIDADE. ARTIGO 4º DA  
PORTARIA Nº 7755 DE 30 DE JUNHO DE 2021.**

O pedido de intimação prévia da data da sessão de julgamento ao patrono do recorrente para a realização de sustentação oral não encontra amparo no Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (RICARF). As partes ou seus patronos devem acompanhar a publicação da pauta de julgamento no Diário Oficial da União (DOU), com antecedência de 10 dias e no site da internet do CARF, podendo, então, na sessão de julgamento respectiva, efetuar sustentação oral. Na reunião de julgamento não presencial, por videoconferência ou tecnologia similar o pedido de sustentação oral é feito por meio de formulário eletrônico em até 2 (dois) dias úteis antes do início da reunião mensal de julgamento, independentemente da sessão em que o processo tenha sido agendado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em acolher a preliminar de decadência para reconhecer extintos os débitos lançados para as competências

1/2002, 3/2002, 5/2002, 7/2002 e 8/2002 e, no mérito, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao Recurso Voluntário para excluir da base de cálculo do tributo lançado, na competência 3/2003, o valor de R\$ 929.041,58, correspondente ao Mip – Cód 195 e, ainda, para exonerar todo o crédito tributário lançado incidente sobre PLR, com exceção do valor relativo à Divisão de Açúcar e Alcool, cuja exigência é hígida e deve ser mantida. Vencida a conselheira Débora Fófano dos Santos (Relatora), que deu provimento parcial em menos extensão. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Daniel Melo Mendes Bezerra.

Carlos Alberto do Amaral Azeredo – Presidente

Débora Fófano dos Santos – Relatora

Daniel Melo Mendes Bezerra - Redator designado

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Daniel Melo Mendes Bezerra, Douglas Kakazu Kushiya, Francisco Nogueira Guarita, Fernando Gomes Favacho, Débora Fófano dos Santos, Sávio Salomão de Almeida Nobrega (suplente convocado(a)), Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim e Carlos Alberto do Amaral Azeredo (Presidente).

## Relatório

Trata-se de recurso voluntário (fls. 1.344/1.373) interposto contra decisão da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em São Paulo I (SP) de fls. 1.328/1.341, que julgou o lançamento procedente em parte, mantendo em parte o crédito tributário formalizado na NFLD - Notificação Fiscal de Lançamento – DEBCAD nº 37.082.046-0, consolidado em 18/10/2007, no montante de R\$ 7.105.063,99, já incluídos multa e juros (fls. 3/28), acompanhada do Relatório Fiscal da Infração (fls. 40/42), relativo às contribuições devidas à Seguridade Social, correspondentes à parte da empresa, financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais do trabalho e as destinadas aos terceiros, contribuições arrecadadas pela Secretaria da Receita Federal do Brasil conforme Convênios existentes (SESI, SENAI, SEBRAE, FNDE, INCRA), incidentes sobre o pagamento de participação do empregado nos lucros ou resultados da empresa, em desacordo com a lei específica, referente ao período de 4/2000 a 11/2006.

## Do Lançamento

Segundo resumo constante do acórdão da DRJ (fl. 1.330):

(...)

1. O presente lançamento (**DEBCAD nº 37.082.046-0**) foi lavrado pela Fiscalização contra a empresa acima identificada que, segundo à Relatório Fiscal de fls. 37/39 e anexos de fls. 40/234, refere-se às contribuições sociais previdenciárias devidas e não recolhidas à Seguridade Social, a saber, a contribuição dos segurados empregados, a contribuição empresa devida ao FPAS, contribuição para o financiamento dos benefícios em razão da incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho e as contribuições devidas a terceiras entidades, contribuições estas incidentes sobre a remuneração paga aos empregados a título de participação nos resultados em desacordo com a Lei 10.101/2000, relativas às competências do período de 04/2000 a 11/2006. O valor total do crédito lançado é de R\$ 7.105.063,99 (sete milhões, cento e cinco mil, sessenta e três reais e noventa e nove centavos), consolidado em 18/10/2007.

1.1. Consta do relatório fiscal, fls. 37/39 que a remuneração paga aos segurados empregados a título de participação nos lucros ou resultado foi em desacordo com a lei específica, Lei n.º 10.101/00, destacando que a empresa não apresentou:

- ata de eleição da comissão de empregados, editais de convocação, cartas da filosofia de remuneração, formulários de auto-avaliação, formulários de avaliação de performance, pedidos de arquivamento dos acordos junto ao sindicato, carta de convocação de participação endereçada ao Sindicato; acordo para implementação do plano de participação dos empregados nos resultados da empresa no ano de 2005 (divisão açúcar e álcool).

1.2. A Auditora Fiscal juntou planilhas demonstrativas, fls. 40/82; resumos e folhas de pagamento, fls. 97/151; acordos de participação nos resultados, fls. 152/234.

(...)

A fiscalização relatou, ainda, que na ação fiscal foram lavradas a NFLD - DEBCAD n.º 37.082.045-2 (processo n.º 14485.001715/2007-73)<sup>1</sup>, o AI - DEBCAD n.º 37.082.044-4 (CFL 38 - processo n.º 14485.001711/2007-95) e o AI - DEBCAD n.º 37.082.043-6 (CFL 68 - processo n.º 14485.001713/2007-84) - (fl. 42).

### Da Impugnação

O contribuinte foi cientificado do lançamento em 1/11/2007 (AR de fls. 239/240) e apresentou sua impugnação em 3/12/2007 (fls. 244/263), acompanhada de documentos (fls. 264/1.300), com os seguintes argumentos consoante resumo no acórdão da DRJ (fls. 1.330/1.332):

(...)

2. A Notificada apresentou defesa tempestiva, fls. 240/258 acompanhada dos documentos de fls. 259/1281 alegando, em síntese:

2.1. **nulidade** da notificação por entender que não foi mencionado o fundamento legal — lei 10.101/2000 - no relatório de fundamentos legais — FLD, discorrendo sobre a obrigatoriedade de tal menção; aponta nulidade dos valores incluídos na Notificação, competências 03/2001, 03/2002, 03/2003 e 03/2004, por entender que não têm vinculação com o PLR e que todas as contribuições foram recolhidas, concluindo que deve ser declarada a nulidade da NFLD sob pena de violação ao art. 142 do CTN e art. 37 da Lei 8.212/99;

2.2. alega **decadência parcial** dos supostos débitos por entender que o art. 45 da Lei 8.212/91 é inconstitucional e, consoante jurisprudência trazida à colação, as contribuições previdenciárias têm natureza tributária e aplicação do prazo decadencial de 5 anos previsto no CTN, ressaltando que tanto o STJ como o STF têm reiteradamente declarado a inconstitucionalidade do art. 45 da Lei do Custeio, concluindo que o lançamento do período de 04/2000 a 09/2002 encontra-se alcançado pela decadência, ex vi art. 173, I e 150, § 4º, ambos do CTN;

2.3. no mérito discorre sobre a **natureza jurídica da participação nos lucros e resultados**, não salarial por determinação legal e posicionamento jurisprudencial embasado no art. 7º, IX da CF e que somente no caso de fraude é que poderia ser descaracterizado, anotando que a fiscalização não apontou fraude, com o que deve ser julgada insubsistente a NFLD;

2.4. com fundamento na jurisprudência que reproduz afirma que as partes são livres nas negociações coletivas sobre PLR e os argumentos formais da fiscalização são descabidos;

2.5. contesta o que denomina "**razões formais e específicas da fiscalização**", a saber:

---

<sup>1</sup> No acórdão n.º 16-65.368 a 13ª Turma da DRJ/SPO julgou a impugnação procedente e cancelou o crédito tributário exigido em razão do reconhecimento da decadência. O processo foi encaminhado para arquivo em 31/3/2017.

2.5.1. atas de eleição da comissão de empregados: junta cartas ao Sindicato, de 1999 a 2006, demonstrando que a empresa elegia representantes dos empregados e informava ao Sindicato da categoria os nomes dos empregados eleitos, apesar de contestar a legitimidade da exigência fiscal;

2.5.2. editais de convocação e cartas de convocação ao Sindicato: também argumenta no sentido de ser infundada a exigência fiscal e alega que os documentos juntados (acordos e cartas informando o sindicato sobre os representante dos empregados) já seriam suficientes para demonstrar a participação do sindicato, bem como a ciência das metas e critérios de todos os anos objeto da NFLD;

2.5.3. cartas de filosofia de remuneração: ressalta que referidos documentos não têm previsão legal de existência e amparo para exigência pela fiscalização e, de fato, inexistem;

2.5.4. formulário de auto-avaliação: afirma que em seus acordos não existe referido critério (questiona se não foi um argumento "colado" de outra autuação) e, conseqüentemente, é inexistente e sem amparo legal de exigência;

2.5.5. pedidos de arquivamento dos acordos: junta declaração do Sindicato no sentido de uma cópia de todos os acordos de PLR da empresa, período 199 a 2006, foram arquivados na entidade sindical, acrescentando que o referido elemento não é requisito de constituição de um plano de PLR, acrescenta que o STJ jamais exigiu o cumprimento de tais formalidades, seja antes ou depois da regulamentação do art. 70, XI da CF; ressalta que a PLR era do conhecimento de todos os empregados, que a Constituição não prevê forma específica para a celebração do acordo e que a doutrina e jurisprudência — inclusive transcrita — é no sentido de não se fixar a uma observação rigorosa de formalidade, sendo irrelevante um protocolo/carimbo para determinar a natureza do pagamento, concluindo que *"constatada mera irregularidade, o máximo que poderia ser imputado à impugnante seria uma multa pelo descumprimento da forma estabelecida em lei, mas jamais retirar a natureza jurídica do pagamento"* (fls. 257);

2.5.6. acordo de PLR de divisão açúcar e álcool — 2005: junta o acordo coletivo sobre PLR para o ano de 2005.

2.6. impugna, genericamente, o valor do débito e, em especial contesta a inclusão dos valores levantados para as competências 03/2001, 03/2002, 03/2003 e 03/2004, por entender que não têm vinculação com o PLR e que todas as contribuições foram recolhidas.

2.7. Em seu pedido e conclusão espera e requer o acolhimento das preliminares e, no mérito seja julgada insubsistente a Notificação ou, ao menos, reduzido os valores lançados, em razão dos argumentos expostos; protesta pela produção de provas, juntada posterior de documentos, perícia e pelo prazo de 90 dias para a juntada de novos documentos comprobatórios de suas alegações e finaliza requerendo que todas as notificações sejam dirigidas exclusivamente ao Patrono da Impugnante.

#### **DA DILIGÊNCIA**

3. Em decorrência da análise preliminar desta Turma, o presente processo foi encaminhado à fiscalização para cumprimento de diligência (vide Despacho nº 44, fls. 1284/1288, págs. PDF 1.303/1.307) para apreciação das alegações e documentos juntados (fls. 259/1281) pela Impugnante, dos quais foram destacados as declarações dos sindicatos confirmando o arquivamento dos PLRs de 2000 a 2005, fls. 271/272; os demonstrativos das vendas, metas e PLR, inclusive com resumos de PLR, critérios de PLR relativas a 2000/2005, fls. 273/928; o programa de metas trimestrais para apuração dos resultados (divisão açúcar e álcool) — 2006, 2003 e 2004, fls 926/941, ano de 2005: fls. 942/1014; os acordos de PLR com comissões de representantes dos empregados, eleições dos mesmos e informação aos sindicatos, 1999/2006, fls. 1015/1280.

3.1. Em suma, foi solicitado à Fiscalização que apreciasse os elementos de prova apresentados e concluísse se os mesmos cumprem parcial ou totalmente as exigências que deram origem aos levantamentos, ou seja, se são aptos a elidir o crédito objeto do

processo e para que — se fosse o caso — elaborasse demonstrativo contendo rol das competências/valores do lançamento mantidos e excluídos.

3.2. Em atendimento ao referido Despacho n.º 44/2008 e após o cumprimento da diligência, o Auditor manifestou-se às fls. 1293/1295 (termo de encerramento de diligência e relatório) concluindo que o lançamento deve ser integralmente mantido.

3.3. O contribuinte foi cientificado do Despacho e da conclusão da Fiscalização em 05/02/2009, fls. 1298, tendo sido aberto prazo para manifestação, oportunidade esta não utilizada pelo contribuinte, razão pela qual o processo foi encaminhado em 12/03/09 à esta DRJ/Turma.

(...)

### **Da Decisão de Primeira Instância**

A 14ª Turma da DRJ/SPOI, em sessão de 16 de julho de 2009, no acórdão n.º 16-22.170 (fls. 1.328/1.341), julgou o lançamento procedente em parte, reconhecendo a decadência parcial do crédito tributário do período de 4/2000 a 7/2001, em consonância com a Súmula Vinculante n.º 8 do STF e com o Parecer PGFN/CAT n.º 1.617/2008 e manteve o crédito tributário relativo às demais competências, conforme ementa abaixo reproduzida (fls. 1.328/1.329):

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/04/2000 a 30/11/2006

Ementa:

**DECADÊNCIA. SÚMULA VINCULANTE DO STF.** A Súmula Vinculante n.º 8 do STF declarou inconstitucionais os artigos 45 e 46, da Lei 8.212/91 que tratam de prescrição e decadência, razão pela qual deve ser aplicado o prazo decadencial de cinco anos, previsto no CTN.

Tendo em vista a natureza tributária das contribuições destinadas aos terceiros, ficam afastadas as disposições infraleais que determinavam a aplicação do prazo decadencial de dez anos.

**SUPERVENIÊNCIA DE PARECER.** O Parecer PGFN/CAT n.º 1.617/2008 aprovado pelo Sr. Ministro do Estado da Fazenda vincula a Secretaria da Receita Federal do Brasil à tese jurídica fixada (art. 42 da Lei Complementar n.º 73/1993).

**SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO.** Considera-se salário-de-contribuição 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 e os ganhos habituais sob a forma de utilidades. Art. 28 da Lei 8.212/91.

**PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS.** Integra o salário-de-contribuição pelo seu valor total o pagamento de verbas a título de participação nos lucros ou resultados, quando em desacordo com a legislação correlata e sobre ele incidem as contribuições sociais previdenciárias e as destinadas a terceiras entidades. Art. 28, § 9º, da Lei 8.212/91 e Art. 214, I, § 10, do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto 3.040/99.

**CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA.** A empresa está obrigada a recolher, no prazo legal, no mês seguinte ao da competência, as suas próprias contribuições previdenciárias devidas, juntamente com as contribuições que deve arrecadar de seus empregados e demais segurados a seu serviço.

**PEDIDO DE PRODUÇÃO DE PROVAS ADICIONAIS, INCLUSIVE PERÍCIA.**

A prova documental deve ser apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, salvo as exceções constantes no § 4º do art. 16 do Decreto 70.235/72 e a solicitação de diligência ou perícia deve obedecer ao disposto no inciso IV do mesmo dispositivo legal.

**PEDIDO DE INTIMAÇÃO DIRIGIDA EXCLUSIVAMENTE AO PATRONO DA EMPRESA NO ENDEREÇO DAQUELE**

É descabida a pretensão de intimações, publicações ou notificações dirigidas ao Patrono da Impugnante em endereço diverso de seu domicílio fiscal conforme art. 23 do Decreto 70.235/72.

Lançamento Procedente em Parte

**Do Recurso Voluntário**

O contribuinte tomou ciência da decisão por via postal em 9/4/2010 (fls. 1.343/1.344 e 1.549) e interpôs recurso voluntário em 10/5/2010 (fls. 1.344/1.373), acompanhado de documentos (fls. 1.374/1.547), com os mesmos argumentos da impugnação, alegando o que segue:

(...)

**3. DAS RAZÕES DE REFORMA DA DECISÃO**

(...)

**3.1. DA DECADÊNCIA PARCIAL DOS SUPOSTOS DÉBITOS**

A decisão reconheceu que a obrigação previdenciária decaiu em 5 anos, aplicando-se-lhe a recente Súmula Vinculante nº 8, do STF. No entanto, não foi precisa quando computou o prazo de 5 anos para a decadência parcial do débito constituído, na medida em que pretendeu aplicar isoladamente o artigo 173, I, do Código Tributário Nacional.

Nessa esteira de raciocínio, concluiu que não estariam decaídos os valores das competências de 01 e 08/2002, como se tivessem seu prazo decadencial iniciado apenas em janeiro de 2003.

Ocorre que, adotando este entendimento, a decisão acabou por negar vigência ao artigo 150, § 4º, do CTN, considerando que é indiscutível que as contribuições previdenciárias são tributos sujeitos ao lançamento por homologação.

Aliás, pueril o argumento exposto na decisão no sentido de que não havia pagamento a ser homologado, em razão de a empresa não ter considerado a verba lançada como integrante do salário-de-contribuição.

Ora, é incontroverso e pode ser observado nos sistemas da Previdência Social, que nesses meses a empresa lançou outros fatos geradores em seus documentos declaratórios, pois não pagou aos empregados apenas o PLR, de modo que houve o pagamento de tributo declarado em GFIP (sobre o efetivo salário dos empregados) e cabia à autoridade homologar o valor informado e recolhido, o que não ocorreu, acarretando a extinção do pretense crédito tributário após 5 anos do fato gerador!

O entendimento manifestado na decisão se aplicaria apenas se a empresa não tivesse recolhido nenhum valor a título de contribuição previdenciária, como se não tivesse pago nenhuma verba salarial aos empregados, o que definitivamente não é o caso dos autos.

Aliás, fossem corretos os argumentos da fiscalização não teria havido a cobrança apenas de diferenças da parte dos segurados (até o teto), pois a cota do trabalhador é devida sobre o total dos fatos geradores informados em GFIP.

Portanto, equivocou-se a r. decisão de fls. em todos os seus argumentos.

Colaciona jurisprudência do STJ.

Assim sendo, a autuação também encontra-se atingida pela decadência em relação ao período de 01/2002 a 08/2002 pois como visto passaram-se 5 (cinco) anos entre o lançamento das contribuições (por homologação) e a constituição definitiva do débito.

Portanto, deve ser reconhecida a decadência parcial da autuação também quanto ao período de 01/2002 a 08/2002.

### 3.2. DA NULIDADE ABSOLUTA DA AUTUAÇÃO

A r. decisão de fls. parece não ter compreendido bem a alegação de nulidade formulada pela ora recorrente, pois a fls. 1.316 consignou que não haveria qualquer nulidade já que o Relatório da autuação mencionou e até transcreveu os dispositivos da Lei 10.101/2000 considerados como desobedecidos.

Ocorre que a ora recorrente reconheceu em sua preliminar que a fiscalização mencionou diversas vezes no relatório fiscal da autuação que a empresa teria deixado de atender exigências contidas na Lei n.º 10.101/2000 (e, por este motivo, a participação nos lucros paga aos empregados em determinados períodos passaria a ter natureza salarial).

No entanto, o mais importante e ponto nodal da preliminar aduzida, é que nenhum dispositivo da referida Lei n.º 10.101/2000 foi apontado como fundamento do débito no Relatório de Fundamentos Legais - FLD, que seguiu anexo ao auto de infração.

Assim, a ora recorrente não pode ter certeza dos efetivos fundamentos da autuação, já que o relatório fiscal não está em consonância com o relatório de fundamentos legais.

No caso em análise, ainda há que se ressaltar que a forma do ato administrativo que constitui o crédito tributo-previdenciário é essencial para sua validade, nos termos do artigo 142 do CTN, do artigo 37 da Lei n.º 8.212/91 e até mesmo da Instrução Normativa n.º 03/2005, atualmente vigente.

(...)

Verifica-se a obrigatoriedade da menção de todos os fundamentos legais na FLD (especialmente aquele fundamento que foi o principal utilizado pela fiscalização) que acompanha a notificação fiscal:

(...)

Reitere-se que não é suficiente que um dispositivo legal seja mencionado apenas no relatório fiscal da autuação.

Realmente, apesar de este fato garantir uma suposta preservação do contraditório e ampla defesa, a simples menção de um dispositivo no relatório fiscal não permite que ele seja, no futuro, transcrito na Certidão de Dívida Ativa do débito, o que contraria a forma legal e prejudica o contraditório no âmbito de uma futura execução fiscal **(LEMBRANDO QUE EM EXECUÇÃO FISCAL O RELATÓRIO DA AUTUAÇÃO NÃO ACOMPANHA A PETIÇÃO INICIAL, MAS APENAS A C.D.A. !!!!)**

Ainda, o Conselho de Recursos da Previdência Social sempre anulou NFLD's em que os dispositivos que a fundamentam não constassem do FLD, POIS TRATA-SE DE FORMALIDADE INERENTE AO ATO ADMINISTRATIVO E QUE NÃO PODE SER CONVALIDADA, ATÉ PORQUE NECESSÁRIA EM SEDE DE EXECUÇÃO FISCAL.

(...)

Aliás, deve-se ainda mencionar que a nulidade da presente autuação poderia e poderá até mesmo ser declarada pelo E. CRPS ou E. CARF sem que houvesse arguição pelo contribuinte. Isso porque é princípio basilar de direito administrativo a possibilidade de a própria Administração rever e anular seus atos, quando eivados de vícios insanáveis que os tornem ilegais.

A doutrina mais abalizada sobre o tema é uníssona nesse prisma, seguindo orientação das Súmulas n.ºs 346 e 473 do E. Supremo Tribunal Federal:

(...)

Não bastasse, repita-se que quando o ato administrativo (no caso o lançamento de auto de infração) contém forma prevista em lei e respectivo regulamento, o não atendimento aos padrões determinados pela legislação acarreta nulidade insanável. Em outras palavras, a elaboração de autuação sem se atentar a todos os requisitos legais origina nulidade que não pode ser convalidada, retificada ou saneada.

Daí, portanto, a correção do entendimento emanado no v. acórdão . acima transcrito, quando declarou a nulidade da NFLD (agora denominada de auto de infração) e determinou, se o caso, a lavratura de nova notificação.

(...)

Não bastasse, a fiscalização ainda deixou de observar, conforme também abordado ao final da presente, que os valores pagos pela empresa nas competências de 03/2001, 03/2002, 03/2003 e 03/2004 não têm qualquer vinculação com PLR e sobre eles foram recolhidos todas as contribuições devidas, o que torna nula a NFLD por falta de fundamento fático e legal.

Nesse aspecto, ao contrário do aduzido na decisão, as planilhas contidas na autuação relatam mês a mês valores pagos como "PLR" ou "PART LUC RES", pagos com o código 430, enquanto que no mês de março de cada ano a fiscalização aponta valores pagos como "Mip", código 195, sendo esses valores relativos a gratificações que sofreram a incidência de contribuições previdenciárias.

Portanto, nos próprios documentos juntados aos autos já consta a diferença entre o que é Participação nos Resultados e o que é Mip/Gratificação, sobre a qual a empresa recolheu contribuições.

**Comprovante cabalmente o aqui exposto, requer-se a juntada das GFIP's e das fichas financeiras dos empregados, que demonstram que o valor do MIP/Gratificação foi incluído no salário informado em GFIP, tendo havido o recolhimento em respectiva GPS (anexas).**

Por estes motivos, deve ser declarada a total nulidade do Auto de Infração ora em debate, sob pena de violação, direta e frontal, ao. artigo 142 do CTN e ao artigo 37, da Magna Carta.

### **3.3. DA PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS OU RESULTADOS - PLR**

Antes de atacar cada uma das razões expostas pela Fiscalização, a recorrente apresentará o entendimento firme e pacífico do E. STJ e dos Tribunais Regionais Federais, no sentido de que a PLR paga, independentemente do cumprimento de determinadas formalidades legais, não perde a sua natureza não salarial.

Aliás, também antes de mais nada, é importante frisar que a r. decisão de fls. apenas transcreve a Lei 10.101/2000 e colaciona diversos julgados mas não rebate cada um dos pontos atacados na defesa administrativa apresentada.

Pior que isso, verificando o absurdo da maior parte dos argumentos mencionados no Relatório Fiscal, a r. decisão de fls. acaba por focar sua argumentação apenas em dois fator: (i) comprovação de arquivamento dos acordos junto ao sindicato; (ii) apresentação do Acordo de PLR da divisão de Açúcar e Alcool, referente a 2005.

Este fato é importante, pois demonstra que nem mesmo a d. DRJ teve coragem de repetir os argumentos inacreditáveis e sem base fática da fiscalização. Nesse aspecto, a decisão recorrida sequer reitera os pontos constantes do relatório fiscal relativos a não apresentação dos seguintes documentos:

- (i) Atas de eleição da comissão de empregados;
- (ii) Editais de convocação;
- (iii) Cartas da Filosofia de Remuneração;
- (iv) Formulários de Auto-avaliação;
- (v) Formulários de Avaliação de Performance;
- (vi) Cartas de Convocação de Participação endereçadas ao Sindicato;

Ora, fossem esses documentos acima tão importantes, a decisão teria reiterado todos eles, rebatendo os argumentos de defesa.

No entanto, é óbvio que nada poderia ser dito a este respeito, pois estamos falando de documentos que nem mesmo existem no mundo jurídico, invenções criativas da fiscalização, fruto de descuido, má-fé, ou até mesmo de desconhecimento da matéria.

Exemplo marcante disso é a exigência das tais "Cartas de Filosofia de Remuneração", documento de que nunca se ouviu falar. Ou ainda, os formulários de auto-avaliação para planos que não prevêm tal tipo de avaliação.

Em outras palavras, demonstrado que a autuação foi fruto de devaneios da fiscalização, o que retira até mesmo a credibilidade dos demais argumentos levantados.

Aliás, o único argumento remanescente sobre os PLR's da empresa (a exceção da unidade de Açúcar e Alcool de 2005) se referiu à suposta falta de comprovação de arquivamento dos acordos junto ao sindicato.

E, incredivelmente, sobre este tema a r. decisão teve a coragem de argumentar que uma declaração do Sindicato, emitida em 2007, apenas por ter sido escrita após a autuação, não teria valor probante.

Ora, nada mais natural que a empresa, após ser autuada, peça ao Sindicato que declare se os acordos estão ou não arquivados naquele órgão, o que foi feito.

A r. decisão de fls. está simplesmente ignorando a declaração dos Sindicatos, como se o seu conteúdo não representasse a realidade fática, essa sim contemporânea aos fatos narrados no Relatório Fiscal, pois atestam que os Planos estão arquivados e registrados desde sua celebração!

A decisão ainda inova nos argumentos da autuação, o que é inaceitável neste momento processual, pois aduz que não foram juntados cópias dos acordos citados nas declarações. Ora, a fiscalização recebeu cópia de todos os acordos, e eles ainda foram juntados com a defesa administrativa, de modo que não era obrigação dos Sindicatos fazerem acompanhar de sua declaração novas cópias dos acordos, os quais, repita-se, nunca foram reputados como não entregues pela fiscalização.

Finalmente, neste intróito e breve resumo do absurdo da autuação e da decisão, cabe salientar que a r. decisão recorrida beira a má-fé quando aduz a fls. 1320 que a empresa até mesmo reconhece a irregularidade quando considera que seria penitente uma multa por descumprimento de forma da lei.

Parece que os d. julgadores não conhecem o princípio da eventualidade, segundo o qual a empresa deve alegar todos os seus argumentos na mesma oportunidade.

Assim, primeiro a empresa argumenta que nenhuma irregularidade existe e, *AD ARGUMENTANDUM*, que eventual irregularidade formal no máximo daria azo a uma multa isolada, mas nunca à desconsideração da natureza jurídica do PLR.

### **3.3.1. A POSIÇÃO DOS TRIBUNAIS SUPERIORES SOBRE A NATUREZA DA PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS E RESULTADOS**

É hoje pacífico nos nossos Tribunais Federais, e principalmente no E. STJ, que desde o advento da Constituição Federal de 1988 a Participação nos Lucros e/ou Resultados é desvinculada da remuneração, isto é, não tem caráter salarial e, portanto, não poderia integrar o salário de contribuição.

Antes mesmo da posição do STJ e da própria regulamentação pela MP nº 794/94, o E. TST já havia revogado a sua Súmula nº 251, que previa o seguinte: "...a parcela da participação nos lucros da empresa, habitualmente paga, tem natureza salarial, para todos os efeitos legais."

Realmente, em maio de 1994, por meio da Resolução nº33, o E. TST revogou expressamente a referida súmula, por entender não somente que a natureza não salarial da PLR prevista no art. 70, XI, da CF/88 é auto-aplicável, assim como estaria a PLR desvinculada da remuneração do empregado, para todos os efeitos legais.

É importante ressaltar que o TST, o órgão supremo em matéria trabalhista e que, por assim dizer, órgão encarregado de dar a palavra final nessa matéria (isto é, os benefícios

que integram ou não o salário do empregado), antes mesmo da edição da MP n.º 794/94 já estabelecia que a PLR não integrava a remuneração do empregado.

Isto não quer dizer, em absoluto, que qualquer pagamento feito ao empregado, sob a rubrica de PLR, deva deixar de integrar o salário de contribuição.

Na verdade, somente o pagamento denominado de PLR, **em comprovada fraude da lei**, é que deve ser descaracterizado. E em que consistiria esta fraude?

A fraude consistiria na substituição indevida do salário do empregado por parcelas denominadas de PLR, mas que lucros ou resultados não se tratam, pois mascaram pagamentos de salários.

Por exemplo, contratação de um empregado, com salário flagrantemente inferior ao valor do piso da categoria ("salário profissional"), ou pelo piso da categoria em tratando de empregado experiente, e pagar, em substituição à parcela salarial devida, uma pretensa e significativa PLR pactuada entre as partes.

Note-se que a referida pactuação no exemplo acima poderia até obedecer fielmente todos os preceitos e requisitos legais que, mesmo assim, deveria ter a sua natureza de PLR descaracterizada.

(...)

Como a fiscalização não apontou a fraude exigida pelo melhor entendimento sobre a matéria no pagamento da PLR feito pela ora recorrente aos seus empregados, de plano deve ser julgado insubsistente o presente Auto de Infração lavrado contra o melhor entendimento constitucional sobre a matéria, já emanado por nossos tribunais.

Colaciona jurisprudência TRF 4ª Região.

Como se vê, a jurisprudência tem manifestado o entendimento de que as partes são livres e tem total flexibilidade nas negociações coletivas que tratam da participação nos lucros e resultados, não podendo mero requisito formal sugerido na Lei n.º 10.101/2001 servir de fundamento para a desnaturação do pagamento feito pela empresa.

Portanto, antes mesmo de se analisar os argumentos formais expostos pela fiscalização, em sua ânsia arrecadatória, já se verifica a total nulidade da NFLD.

### **3.3.2. DAS RAZÕES FORMAIS E ESPECÍFICAS DA FISCALIZAÇÃO**

#### **(A) Atas de eleição da comissão de empregados**

A fiscalização sustentou que não haveria provas de constituição da Comissão de Empregados que assinou os acordos coletivos.

No entanto, não procede este argumento.

Com efeito, conforme demonstram os documentos anexados à defesa (cartas ao Sindicato de 1999 a 2006) a empresa elegia sim os representantes dos empregados, inclusive informando ao Sindicato da categoria o nome dos empregados eleitos para essa finalidade.

Portanto, improcedente o argumento da fiscalização, fato que sequer foi rebatido na r. decisão recorrida, de modo que aceite o argumento e prova trazidos pela empresa.

De outro lado, o que se constata, na verdade, é que a fiscalização transcreveu no relatório fiscal quase a íntegra da Lei n.º 10.101/2000, mas mesmo assim deixou de observar que essa lei não prevê qualquer forma específica para a eleição da comissão de empregados, de modo que as pessoas assim apontadas nos Acordos celebrados tinham legitimidade para esta finalidade, tanto que os Acordos descreveram tais pessoas como representantes dos empregados e tanto que os Acordos sempre foram cumpridos e os empregados nunca demonstraram qualquer insatisfação a este respeito.

Ora, qual o fundamento legal para a fiscalização exigir instrumento escrito de eleição dos representantes dos empregados? E, ainda, qual o impedimento legal para que as partes - empresa e empregados - nomeiem seus representantes e negociem intensamente

a **PLR** em reuniões informais e verbalmente (o que sequer foi o caso, como demonstram os documentos já referidos acima) ?

Trata-se de argumento pífio da fiscalização, que não tem o condão de alterar a natureza jurídica da participação nos resultados, como será exaustivamente abordado nos tópicos posteriores.

#### **(B) Editais de convocação e Cartas de Convocação ao Sindicato**

O mesmo raciocínio descrito no tópico anterior se aplica ao infundado argumento da fiscalização no sentido de que, a ausência de edital de convocação e carta de convocação ao Sindicato, implicaria na invalidação dos planos de **PLR** da empresa.

Realmente, cabe destacar logo de início que os documentos anexados à defesa (Acordos Coletivos e Cartas informando o 'Sindicato sobre os representantes dos empregados) já comprovam que o Sindicato participava efetivamente das negociações do **PLR** e que assentia com todas as condições firmadas nos Acordos Coletivos.

Portanto, além de não serem documentos exigidos por lei, os editais e cartas mencionados pela fiscalização não impediram que o Sindicato e os empregados (maiores interessados) tivessem plena ciência das metas e critérios dos Acordos Coletivos, em todos os anos abarcados por esta NFLD.

Mais uma vez, o argumento formal da fiscalização, atinente a uma suposta falta de documento essencial, não procede, sendo que tal argumento sequer foi reiterado na r. decisão de fls, de modo que aceito o argumento e prova trazidos pela empresa.

#### **(C) "Cartas de Filosofia de Remuneração"**

Quanto a este item, a recorrente ressalta mais uma vez que se trata de uma fantasia da fiscalização, pois esse documento não tem previsão legal não existe na empresa e não tem qualquer relação com os Acordos de **PLR** celebrados com o Sindicato.

O que seriam essas "cartas de filosofia" e qual a relação com o **PLR** pago pela empresa ?? Escusas pela repetição, mas a fiscalização, em sua ânsia arrecadatória, parece ter deixado de observar a realidade, passando a imprimir argumentos dissociados da lei e do bom-senso.

Assim, impugna-se veementemente a menção a esses documentos inexistentes, argumento esse sequer repetido na decisão recorrida, de modo que aceito o argumento trazido pela empresa.

#### **(D) "Formulário de Auto-Avaliação"**

Neste item mais uma vez a recorrente é obrigada a esclarecer que a fiscalização parece ter usado (colado) argumentos de outra autuação lavrada, pois da simples leitura dos acordos coletivos da empresa se verifica que não existe como critério de **PLR** a "Auto-Avaliação".

Logo, como poderiam existir formulários de auto-avaliação??

Assim, impugna-se a menção a esses documentos inexistentes, argumento esse sequer repetido na decisão recorrida, de modo que aceito o argumento trazido pela empresa.

#### **(E) Formulários de Avaliação de Performance**

Ao contrário do afirmado pela fiscalização no relatório fiscal, a recorrente possui formulários de avaliação de performance, nos termos do previsto nos acordos coletivos, conforme comprovaram os documentos anexados à defesa administrativa, juntados por amostragem (a totalidade se encontra disponível em meio eletrônico, na empresa).

Portanto, não procede mais este argumento da fiscalização, sendo que tal argumento sequer foi reiterado na r. decisão de fls, de modo que aceito o argumento e prova trazidos pela empresa.

#### **(F) Dos pedidos de arquivamento dos Acordos**

Assim como exposto nos tópicos anteriores, andou mal a fiscalização ao aduzir que não teria ficado comprovado que os Acordos de PLR teriam sido arquivados/protocolados no respectivo Sindicato.

Em primeiro lugar, como comprovou as declarações anexadas à defesa administrativa, os Sindicatos atestaram que uma cópia de todos os Acordos de PLR da Nalco (1999 a 2006) está devidamente arquivada na entidade sindical.

Portanto, não há motivos legais ou fáticos para a fiscalização questionar esse ponto.

Aliás, em relação a 2006, verifica-se da cópia do plano juntado com a defesa administrativa que há o carimbo de registro do Sindicato, fato que não foi observado pela r. decisão recorrida.

Em relação aos demais anos, a empresa até mesmo solicitou novamente ao Sindicato cópia das primeiras folhas de cada Acordo, com o carimbo ou protocolo que demonstrasse o arquivamento dos instrumentos.

No entanto, o Sindicato, que já havia firmado a declaração acima mencionada, enviou e-mail à empresa (anexo) ratificando que os acordos estão arquivados e informando que este Sindicato não se utiliza de carimbos ou protocolos, até por não ser uma exigência legal.

Portanto, indiscutível, face a mais uma informação encaminhada pelo Sindicato, que os acordos foram entregues e estão devidamente arquivados na entidade sindical, caindo por terra os argumentos da fiscalização.

*Ad argumentandum tantum*, O QUE SE DIZ APENAS EM RAZÃO DO PRINCÍPIO DA EVENTUALIDADE, a fiscalização ainda deixou de observar que esse arquivamento do Acordo perante o Sindicato não é requisito para a constituição de um plano de PLR válido e legítimo, tratando-se de mera burocracia e formalismo.

Realmente, imprescindível mencionar que os pagamentos feitos aos empregados obedeceram aos critérios de apuração apontados nos Acordos de PLR e, portanto, representam resultados alcançados pelos mesmos, até porque não houve alegação de pagamento disfarçado de salários.

Ora, o fato de a PLR, eventualmente (o que não é o caso, como demonstrado inicialmente), não possuir protocolo/carimbo do sindicato, não faria com que deva a participação ser incluída no salário de contribuição, basicamente por duas razões.

A uma, porque não existe na legislação (lei 10.101/00) qualquer penalidade específica para o eventual descumprimento das formalidades ali estabelecidas.

Em outras palavras, o legislador infraconstitucional não estabeleceu a descaracterização da natureza de PLR aos pagamentos feitos sem observância deste ou daquele procedimento.

Assim, dada a ausência de penalidade expressa nesse sentido, de forma alguma poderiam ser descaracterizados os pagamentos efetuados a título de PLR, uma vez que a eleição quanto ao instrumento de formalização da PLR **não é da essência da natureza jurídica deste instituto**, que já foi firmada pela Constituição Federal como não integrante da remuneração para efeitos de incidência da contribuição previdenciária.

A duas, porque, a prevalecer o entendimento da fiscalização de que haveria necessidade imperiosa da existência de protocolo/carimbo do Sindicato, o STJ não teria decidido que a participação nos resultados paga anteriormente ao período de 1994 não tem natureza salarial, uma vez que, nesse período, as participações eram pagas mediante acordos individuais entre empregadores e empregados, sem qualquer participação sindical.

O fato é que o STJ jamais exigiu cumprimento de formalidades para que a natureza jurídica do PLR fosse declarada não-salarial, seja antes ou seja depois da regulamentação legal do artigo 7º, XI, da Constituição Federal.

Importante realçar, ainda, que a PLR sempre foi do conhecimento de todos os empregados e que sua distribuição sempre obedeceu os parâmetros e critérios fixados no acordo firmado, fato este não refutado pelo agente fiscal.

Para se observar a natureza jurídica da verba paga, tem-se que verificar a que título foi ela efetivamente recebida. Se decorrente dos lucros da empresa ou da distribuição dos resultados da corporação, dúvidas não há de que a verba possui natureza de participação nos lucros e resultados, desvinculada — como já se viu — da remuneração dos empregados, logo da base de incidência da contribuição previdenciária.

Como se vê, trata-se de autuação totalmente nula, pois, como sustenta Amauri Mascaro Nascimento, apoiado em *Recaséns Siches*, o princípio da razoabilidade evidencia a necessidade de interpretação dos fatos e das normas com bom senso.

E conclui: "*o princípio protetor, central no direito do trabalho não é mais importante que o da razoabilidade, de modo que este é o princípio básico e não aquele. Não é viável proteger o trabalhador quando a proteção não se mostra razoável.*"

Ressalte-se, ademais, que a Constituição Federal não prevê forma específica para a celebração do acordo de participação nos lucros e resultados. Aliás, a CF/88 é exaustiva quando dispõe sobre necessidade de negociação coletiva, o que se verifica nos incisos VI e XIV do próprio artigo 7º. Assim, se não previu a participação do Sindicato, esta sequer poderia ser tida como obrigatória.

(...)

Aliás, a doutrina que estudou a fundo a participação nos lucros entende que, por tratar-se de verba individual plúrima, tal parcela deveria ser negociada individualmente, levando-se em conta a adoção do esforço individual do empregado para a obtenção do resultado. O Sindicato, nesse esteira, não teria condições de verificar todas as situações de fato existentes nas diversas empresas da categoria que representa.

(...)

O Acordo firmado pela impugnante, assim, ainda que não tivesse o protocolo do Sindicato, atenderia plenamente ao espírito da lei, sem retirar a natureza da participação nos lucros. Ainda que existisse alguma irregularidade, esta não é, como se viu, da substância da participação referida.

Em situação semelhante, quando constatada irregularidade ou não cumprimento de requisitos legais, tem-se afirmado pela preservação da natureza do instituto. (...)

Imprescindível mencionar que, não é o fato de haver ou não protocolo/carimbo do sindicato que altera a natureza jurídica do pagamento efetuado, nem o transforma em verba de natureza salarial.

Logo, interpretar a lei de outra maneira seria o mesmo que recusar aos empregados, diante da falta de chancela formal sindical, de contar com a possibilidade de participar dos resultados do empregador e não é esse o objetivo da lei. Em suma, os trabalhos terão seqüência mesmo sem a presença do sindicato.

Colaciona jurisprudência do TST e da Justiça Federal.

Como se vê, constatada eventual irregularidade, o máximo que poderia ser imputado à recorrente seria uma multa pelo descumprimento da forma estabelecida em lei, mas jamais retirar a natureza jurídica do pagamento, fazendo com que sobre esse incidissem contribuições previdenciárias. **FRISE-SE, PARA EVITAR INTERPRETAÇÕES DE MÁ-FÉ, QUE ESTE É UM ARGUMENTO APLICÁVEL APENAS CASO ULTRAPASSADO O ENTENDIMENTO DE QUE NENHUMA FORMALIDADE DEIXOU DE SER OBSERVADA PELA EMPRESA, SENDO ESSA A PIOR DAS HIPÓTESES POSSÍVEIS E NÃO CONDIZENTE COM A REALIDADE, CONFORME TODO O EXPOSTO NOS TÓPICOS ANTERIORES.**

**(G) Do Acordo de PLR da Divisão Açúcar e Alcool-2005**

Este acordo coletivo sobre **PLR** para a Divisão Açúcar e Álcool, para o ano de 2005 não foi localizado pela empresa, mas os valores pagos não foram aleatórios, tendo observado metas e objetivos claros, sendo evidente a nulidade da presente NFLD.

#### **4. DO VALOR DO DÉBITO**

Por todo o exposto, impugna-se totalmente, uma vez mais, o valor do débito representado pela autuação em debate.

Impugna-se especialmente a inclusão na NFLD dos valores pagos pela empresa nas competências de 03/2001, 03/2002, 03/2003 e 03/2004, pois esses valores não têm qualquer vinculação com PLR e sobre eles foram recolhidos todas as contribuições devidas, conforme planilhas de fls. 40, 49 e etc, e conforme pode ser verificado pela fiscalização em diligência à empresa.

Nesse aspecto, ao contrário do aduzido na decisão, as planilhas contidas na autuação relatam mês a mês valores pagos como "PLR" ou "PART LUC RES", pagos com o código 430, enquanto que no mês de março de cada ano a fiscalização aponta valores pagos como "Mip", código 195, sendo esses valores relativos a gratificações que sofreram a incidência de contribuições previdenciárias.

Portanto, nos próprios documentos juntados aos autos já consta a diferença entre o que é Participação nos Resultados e o que é Mip/Gratificação, sobre a qual a empresa recolheu contribuições.

**Comprovando cabalmente o aqui exposto, reitera-se a juntada das GFIP's e das fichas financeiras dos empregados, que demonstram que o valor do MIP/Gratificação foi incluído no salário informado em GFIP, tendo havido o recolhimento em respectiva GPS (anexas).**

#### **5. CONCLUSÃO**

Diante do acima exposto, pede-se e espera-se seja acolhido o presente recurso, reformando-se a decisão de primeira instância administrativa afim de que seja reconhecida a total nulidade da autuação ora em debate.

Protesta a recorrente pela produção de todas as provas admitidas em direito, prova documental, notadamente a exibição e juntada posterior de documentos, realização de perícia e tantas quantas forem às provas necessárias para a real apuração da verdade material.

O presente recurso compôs lote sorteado para esta relatora.  
É o relatório.

### **Voto Vencido**

Conselheiro Débora Fófano dos Santos, Relatora.

O recurso voluntário é tempestivo e preenche os requisitos de admissibilidade, razão pela qual deve ser conhecido.

Em linhas gerais, o contribuinte insurge-se em relação aos seguintes pontos:

#### **I - Preliminares**

- (i) Decadência parcial da autuação em relação ao período de 1/2002 a 8/2002, com base no artigo 150, § 4º do CTN e
- (ii) Nulidade absoluta da autuação, por não ter sido apontado nenhum dispositivo da Lei nº 10.101 de 2000 como fundamento do débito no Relatório de Fundamentos Legais - FLD, que seguiu anexo ao auto de

infração e por ter inserido as competências 3/2001, 3/2002, 3/2003 e 3/2004 que não tem vinculação com a PLR e sobre elas foram recolhidos as contribuições devidas.

## II - Mérito

### (i) Da Participação nos Lucros e Resultados – PLR:

(i.1) A decisão apenas transcreve a Lei nº 10.101 de 2000 mas não rebate cada um dos pontos atacados na defesa apresentada, focando sua argumentação em apenas dois fatores:

- (a) A comprovação de arquivamento dos acordos junto ao sindicato e
- (b) Apresentação do acordo de PLR da divisão de Açúcar e Alcool, referente 2005;

(i.2) A posição dos tribunais superiores é no sentido de que a PLR não tem caráter salarial e, portanto, não poderia integrar o salário de contribuição;

(i.3) Razões formais e específicas da fiscalização:

- (a) Atas de eleição da comissão de empregados
- (b) Editais de convocação e cartas de convocação ao sindicato
- (c) Cartas de filosofia de remuneração
- (d) Formulário de autoavaliação
- (e) Formulários de avaliação de performance
- (f) Pedidos de arquivamento dos acordos
- (g) Acordo de PLR da divisão Açúcar e Alcool-2005

(ii) Impugna a inclusão na NFLD dos valores pagos pela empresa nas competências de 3/2001, 3/2002, 3/2003 e 3/2004, pois esses valores não têm qualquer vinculação com PLR e sobre eles foram recolhidos todas as contribuições devidas.

## Preliminares

Em sede de preliminar o Recorrente reclama: (i) reconhecimento da decadência do período de 1/2002 a 8/2002, com base no artigo 150, § 4º do CTN e (ii) nulidade do lançamento por cerceamento de defesa.

## Da Decadência

Sobre a regra de decadência aplicável aos tributos sujeitos a lançamento por homologação, a decisão do Superior Tribunal de Justiça – STJ, proferida no REsp nº 973.733 SC (2007/01769940), sob a sistemática do artigo 543C do antigo CPC e, portanto, de aplicação obrigatória no âmbito deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais em virtude do artigo 62 do Anexo II do Regimento Interno, aprovado pela Portaria MF nº 343/2015, é no seguinte sentido:

PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA.

INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. TERMO INICIAL. ARTIGO 173, I, DO CTN. APLICAÇÃO CUMULATIVA DOS PRAZOS PREVISTOS NOS ARTIGOS 150, § 4º, e 173, do CTN. IMPOSSIBILIDADE.

1. O prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício) conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo inocorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, inexistindo declaração prévia do débito (Precedentes da Primeira Seção: REsp 766.050/PR, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 28.11.2007, DJ 25.02.2008; AgRg nos EREsp 216.758/SP, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 22.03.2006, DJ 10.04.2006; e EREsp 276.142/SP, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 13.12.2004, DJ 28.02.2005).

2. É que a decadência ou caducidade, no âmbito do Direito Tributário, importa no perecimento do direito potestativo de o Fisco constituir o crédito tributário pelo lançamento, e, consoante doutrina abalizada, encontra-se regulada por cinco regras jurídicas gerais e abstratas, entre as quais figura a regra da decadência do direito de lançar nos casos de tributos sujeitos ao lançamento de ofício, ou nos casos dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação em que o contribuinte não efetua o pagamento antecipado (Eurico Marcos Diniz de Santi, “Decadência e Prescrição no Direito Tributário”, 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 163/210).

3. O dies a quo do prazo quinquenal da aludida regra decadencial rege-se pelo disposto no artigo 173, I, do CTN, sendo certo que o “primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado” corresponde, iniludivelmente, ao primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato imponível, ainda que se trate de tributos sujeitos a lançamento por homologação, revelando-se inadmissível a aplicação cumulativa/concorrente dos prazos previstos nos artigos 150, § 4º, e 173, do Codex Tributário, ante a configuração de desarrazoado prazo decadencial decenal (Alberto Xavier, “Do Lançamento no Direito Tributário Brasileiro”, 3ª ed., Ed. Forense, Rio de Janeiro, 2005, págs. 91/104; Luciano Amaro, “Direito Tributário Brasileiro”, 10ª ed., Ed. Saraiva, 2004, págs. 396/400; e Eurico Marcos Diniz de Santi, “Decadência e Prescrição no Direito Tributário”, 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 183/199).

5. *In casu*, consoante assente na origem: (i) cuida-se de tributo sujeito a lançamento por homologação; (ii) a obrigação ex lege de pagamento antecipado das contribuições previdenciárias não restou adimplida pelo contribuinte, no que concerne aos atos imponíveis ocorridos no período de janeiro de 1991 a dezembro de 1994; e (iii) a constituição dos créditos tributários respectivos deu-se em 26.03.2001.

6. Destarte, revelam-se caducos os créditos tributários executados, tendo em vista o decurso do prazo decadencial quinquenal para que o Fisco efetuasse o lançamento de ofício substitutivo.

7. Recurso especial desprovido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008. (REsp 973733/SC, Rel. Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 12/08/2009, DJe 18/09/2009). (Grifos do original)

O REsp 766.050/PR encontra-se entre os precedentes da decisão consubstanciada no REsp 973.733/SC e tem seu entendimento transcrito no repetitivo do STJ. Segundo esse entendimento:

(...) em se tratando de tributo sujeito a lançamento por homologação, quando ocorre pagamento antecipado inferior ao efetivamente devido, sem que o contribuinte tenha incorrido em fraude, dolo ou simulação, nem sido notificado pelo Fisco de quaisquer medidas preparatórias, obedece a regra prevista na primeira parte **do § 4º, do artigo 150, do Codex Tributário**, segundo o qual, **se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador**” (...)

Assim, com base nas disposições contidas no CTN, o STJ esclareceu que, para os tributos sujeitos a lançamento por homologação, a exemplo das contribuições previdenciárias, o artigo 173, inciso I aplica-se nas seguintes situações:

- i) caso não tenha havido antecipação de pagamento;
- ii) nas situações em que se verificar a ocorrência de dolo, fraude ou simulação; e
- iii) na ausência de declaração prévia do débito.

A Súmula CARF n.º 101, abaixo reproduzida, assim dispõe acerca do termo inicial do prazo decadencial:

**Súmula CARF n.º 101**

Na hipótese de aplicação do art. 173, inciso I, do CTN, o termo inicial do prazo decadencial é o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. (Vinculante, conforme Portaria MF n.º 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Ocorrendo pagamento antecipado, ainda que em montante inferior ao devido, a regra decadencial a ser considerada é o § 4º do artigo 150 do CTN, a menos se comprovada a ocorrência de fraude, dolo ou simulação ou, caso o pagamento tenha sido efetuado após a adoção, pelo Fisco, de regras preparatórias ao lançamento.

Sobre o pagamento antecipado, a Súmula CARF n.º 99, de observância obrigatória no âmbito deste colegiado, assim estabelece:

**Súmula CARF n.º 99**

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.

No caso concreto, o sujeito passivo foi cientificado da NFLD em **1/11/2007** (AR de fls. 239/240), o lançamento se refere às contribuições sobre remunerações pagas aos segurados empregados a título de Participação nos Resultados (PLR) em desacordo com a legislação específica (Lei n.º 10.101 de 2000) e compreende as competências de **4/2000, 3/2001 a 5/2001, 7/2001, 1/2002, 3/2002, 5/2002, 7/2002, 8/2002, 1/2003, 3/2003, 7/2003, 8/2003, 1/2004 a 3/2004, 7/2004, 8/2004, 12/2004, 1/2005, 3/2005, 5/2005, 7/2005, 3/2006, 7/2006 e 11/2006**.

A decisão de primeira instância acolheu a decadência em relação às competências **4/2000 a 7/2001**, pela aplicação do artigo 173, I do CTN, sob o fundamento de inexistência de recolhimentos de contribuições previdenciárias em relação aos fatos geradores objeto do presente lançamento (fl. 1.334).

Convém ressaltar, ainda, que no Relatório Fiscal não foi indicada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação capaz de atrair a aplicação da regra decadencial prevista no artigo 173, inciso I do CTN.

Resta concluir-se, à vista do exposto, que assiste razão ao contribuinte, devendo ser reconhecida a decadência em relação às competências **1/2002, 3/2002, 5/2002, 7/2002 e 8/2002**, sendo aplicável ao caso a regra decadencial prevista no artigo 150, § 4º do CTN, com base na qual o lançamento pode ser efetuado em até cinco anos a contar da data da ocorrência do fato gerador.

## Nulidade do Lançamento por Cerceamento de Defesa

A princípio, cumpre enfatizar que da dicção do artigo 59 do Decreto n.º 70.235 de 6 de março de 1972, extrai-se que são as seguintes as nulidades no âmbito do processo administrativo fiscal:

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

§ 1º A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam consequência.

§ 2º Na declaração de nulidade, a autoridade dirá os atos alcançados, e determinará as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo.

§ 3º Quando puder decidir do mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta. (Redação dada pela Lei n.º 8.748, de 1993)

A atividade administrativa do lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional do agente, nos termos do artigo 142, parágrafo único do Código Tributário Nacional, que assim dispõe:

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

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

No caso em análise não há que se falar em nulidade, porquanto todos os requisitos previstos no artigo 10 do Decreto n.º 70.235 de 1972<sup>2</sup>, que regula o processo administrativo fiscal, foram observados quando da lavratura do auto de infração.

A despeito da preliminar de nulidade suscitada pelo Recorrente, oportuna a transcrição dos fundamentos deduzidos na decisão de primeira instância, com os quais concordo pela sua pertinência, utilizando-me como razões de decidir (fls. 1.335/1.336):

(...)

5.12. Quanto à outra preliminar suscitada, de nulidade, em decorrência de não constar do relatório de fundamentos legais a lei 10.101/2000 e de inclusão de valores sem vinculação com o PLR, o entendimento da impugnante é equivocado.

5.13. Referida fundamentação legal — lei 10.101/2000 — que dispõe sobre a participação dos trabalhadores nos lucros ou resultados da empresa - foi expressamente mencionada no relatório fiscal de fls. 37/39, anexo este também enviado ao contribuinte, vide rol às fls. 01, sendo que até consta às fls. 37 a transcrição dos arts. 2º

---

<sup>2</sup> Art. 10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterà obrigatoriamente:

I - a qualificação do autuado;

II - o local, a data e a hora da lavratura;

III - a descrição do fato;

IV - a disposição legal infringida e a penalidade aplicável;

V - a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de trinta dias;

VI - a assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.

e 3º da lei apontada, bem como menção de sua conexão com o 9º do art. 28 da Lei do Custeio da Seguridade Social, n.º 8.212/91 (itens 2, 3 e 5 do mencionado relatório), com a conclusão de que os pagamentos foram efetuados em desacordo com a lei específica e, assim, foram considerados como integrantes do salário de contribuição, do que se conclui que não há o vício alegado nem prejuízo ao contribuinte.

5.14. Ainda, há que se destacar que o art. 37 da Lei 8.212/91, mencionada pela impugnante, determina que ao ser "Constatado o atraso total ou parcial no recolhimento de contribuições tratadas nesta Lei, ou em caso de falta de pagamento de benefício reembolsado, a fiscalização lavrará notificação de débito, com discriminação clara e precisa dos fatos geradores, das contribuições devidas e dos períodos a que se referem, conforme dispuser o regulamento" e, da leitura do dispositivo acima exposto, resta evidente que a notificação fiscal de lançamento deve trazer em seu bojo a fundamentação legal, mas, no entanto, não se vislumbra nesse dispositivo, ou na legislação pertinente, a obrigatoriedade de que essa fundamentação esteja necessariamente inserida no relatório de fundamentos legais, possibilitando, com a inclusão da referida legislação no relatório fiscal, a ampla defesa ao contribuinte e a observância do devido processo legal.

5.15. Neste sentido corrobora o Enunciado 29 (Resolução n.º 1 de 23/02/2006) do extinto CRPS que trata dos levantamentos por arbitramento e afirma que a existência de fundamento legal no anexo FLD — Fundamentos Legais do Débito ou no REFISC — Relatório Fiscal garante o pleno exercício do contraditório e da ampla defesa não gerando nulidade do lançamento.

5.16. No tocante à preliminar de nulidade pela inclusão de valores sem vinculação com o PLR, também não merece guarida a alegação do contribuinte, pois é genérica e não demonstra quais valores incluídos não dizem respeito ao PLR e, por outro lado, a Auditora Fiscal apresentou planilha com os valores lançados relativos ao pagamento de participação nos lucros, fls. 40/82 fundamentada na escrituração da empresa, vide também os demais documentos — folhas de pagamento — juntados pela fiscalização às 97/151 que devidamente embasam o lançamento ora em apreço.

(...)

Nota-se que, com as informações constantes nos autos, foi perfeitamente possível a defesa, não havendo qualquer omissão ou dúvida no que diz respeito ao lançamento ou à decisão de primeira instância, tanto não houve, que o Recorrente se defendeu plenamente em relação às questões meritórias.

Posta assim a questão, resta claro que não houve cerceamento ao direito de defesa do contribuinte, pois para a sua caracterização era necessário que o mesmo demonstrasse de forma concreta qual foi o prejuízo sofrido.

Nesse passo, não há como ser acolhida a preliminar de nulidade em relação aos fatos arguidos.

### **Mérito**

No que diz respeito às questões meritórias, o Recorrente insurge-se alegando que: (i) a decisão apenas transcreve a Lei n.º 10.101 de 2000 mas não rebate cada um dos pontos atacados na defesa apresentada, focando sua argumentação em apenas dois fatores: (i.1) a comprovação de arquivamento dos acordos junto ao sindicato e (i.2) apresentação do acordo de PLR da divisão de Açúcar e Álcool, referente 2005; (ii) afirma que a posição dos tribunais superiores é no sentido de que a PLR não tem caráter salarial e, portanto, não poderia integrar o salário de contribuição; (iii) reclama, afirmando serem improcedentes os argumentos da fiscalização em relação ao pedido de apresentação dos seguintes documentos: (iii.1) atas de eleição da comissão de empregados; (iii.2) editais de convocação e cartas de convocação ao sindicato; (iii.3) cartas de filosofia de remuneração; (iii.4) formulário de autoavaliação; (iii.5)

formulários de avaliação de performance; (iii.6) pedidos de arquivamento dos acordos e (iii.7) acordo de PLR da divisão Açúcar e Álcool-2005 e (iv) impugna a inclusão na NFLD dos valores pagos pela empresa nas competências de 3/2001, 3/2002, 3/2003 e 3/2004, pois esses valores não têm qualquer vinculação com PLR e sobre eles foram recolhidos todas as contribuições devidas.

Antes mesmo de se adentrar as questões de mérito propriamente ditas, pertinente se faz evocar a legislação de regência que regulamenta a matéria sob exame.

A participação nos lucros e resultados é direito social do trabalho previsto no inciso XI do artigo 7º da Constituição Federal de 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;

(...)

As regras de isenção, nos termos do artigo 150, § 6º, da Constituição Federal de 1988, devem ser introduzidas no ordenamento jurídico através de leis específicas:

Art. 150 (...)

§ 6º Qualquer subsídio ou isenção, redução de base de cálculo, concessão de crédito presumido, anistia ou remissão, relativos a impostos, taxas ou contribuições, só poderá ser concedido mediante lei específica, federal, estadual ou municipal, que regule exclusivamente as matérias acima enumeradas ou o correspondente tributo ou contribuição, sem prejuízo do disposto no art. 155, § 2.º, XII, g. (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 3, de 1993)

A isenção inclui-se nas modalidades de exclusão do crédito tributário, e, desse modo, a legislação que dispõe sobre o tema deve ser interpretada literalmente, em consonância com o artigo 111 do Código Tributário Nacional – CTN, aprovado pela Lei nº 5.172 de 25 de outubro de 1996:

Art. 111 - Interpreta-se literalmente a legislação tributária que disponha sobre:

I – suspensão ou exclusão do crédito tributário;

**II - outorga de isenção;** (grifos nossos)

III - dispensa do cumprimento de obrigações tributárias acessórias.

A participação nos lucros ou resultados como prevista constitucionalmente é desvinculada da remuneração, não possuindo natureza jurídica salarial e não integrando o salário de contribuição, desde que paga em conformidade com lei específica.

A regulamentação do tema em apreço ocorreu com a edição da Medida Provisória (MPV) nº 794 de 29 de dezembro de 1994, e as que se lhe seguiram reeditando a matéria, convertidas na Lei nº 10.101 de 19 de dezembro de 2000, com alterações por intermédio da Lei nº 12.832 de 20 de junho de 2013, a qual disciplina a PLR da empresa, estabelecendo os requisitos necessários para que a desvinculação da remuneração ocorra:

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 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.

(...)

§ 4º Quando forem considerados os critérios e condições definidos nos incisos I e II do § 1º deste artigo: (Incluído pela Lei nº 12.832, de 2013) (Produção de efeito)

I – a empresa deverá prestar aos representantes dos trabalhadores na comissão paritária informações que colaborem para a negociação; (Incluído pela Lei nº 12.832, de 2013) (Produção de efeito)

II – não se aplicam as metas referentes à saúde e segurança no trabalho. (Incluído pela Lei nº 12.832, de 2013) (Produção de efeito)

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.

(...)

§ 2º É vedado o pagamento de qualquer antecipação ou distribuição de valores a título de participação nos lucros ou resultados da empresa em mais de 2 (duas) vezes no mesmo ano civil e em periodicidade inferior a 1 (um) trimestre civil. (Redação dada pela Lei nº 12.832, de 2013) (Produção de efeito)

§ 3º Todos os pagamentos efetuados em decorrência de planos de participação nos lucros ou resultados, mantidos espontaneamente pela empresa, poderão ser compensados com as obrigações decorrentes de acordos ou convenções coletivas de trabalho atinentes à participação nos lucros ou resultados.

Quanto a desvinculação da remuneração atribuída constitucionalmente à PLR, assim dispõe a alínea "j" do § 9º do artigo 28 da Lei nº 8.212 de 24 de julho de 1991<sup>3</sup>:

Art. 28. (...)

§ 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;

(...)

---

<sup>3</sup> Da mesma maneira dispõe o inciso X, § 9º do art. 214 do Decreto nº 3.048, de 6 de maio de 1999.

A consequência do pagamento de tais valores em desacordo com a legislação de referência está prevista no § 10 do artigo 214 do Regulamento da Previdência Social (RPS) Decreto n.º 3.048 de 6 de maio de 1999:

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.

(...)

Nos dispositivos citados, resta clara a relevância do atendimento integral ao que dispõe a legislação, no caso a Lei n.º 10.101 de 2000, para que os pagamentos realizados a título de PLR assim sejam reconhecidos. Os requisitos necessários para a caracterização da PLR estão previstos no artigo 2º da referida lei:

(...)

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;~~

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.

§ 3º Não se equipara a empresa, para os fins desta Lei:

I - a pessoa física;

II - a entidade sem fins lucrativos que, cumulativamente:

a) não distribua resultados, a qualquer título, ainda que indiretamente, a dirigentes, administradores ou empresas vinculadas;

b) aplique integralmente os seus recursos em sua atividade institucional e no País;

c) destine o seu patrimônio a entidade congênere ou ao poder público, em caso de encerramento de suas atividades;

d) mantenha escrituração contábil capaz de comprovar a observância dos demais requisitos deste inciso, e das normas fiscais, comerciais e de direito econômico que lhe sejam aplicáveis.

§ 4º Quando forem considerados os critérios e condições definidos nos incisos I e II do § 1º deste artigo: (Incluído pela Lei nº 12.832, de 2013) (Produção de efeito)

I - a empresa deverá prestar aos representantes dos trabalhadores na comissão paritária informações que colaborem para a negociação; (Incluído pela Lei nº 12.832, de 2013) (Produção de efeito)

II - não se aplicam as metas referentes à saúde e segurança no trabalho. (Incluído pela Lei nº 12.832, de 2013) (Produção de efeito)

(...)

Dentre estes requisitos formais, estão a negociação entre empregadores e empregados por meio de comissão, integrada também por um representante do sindicato da categoria ou de convenção/acordo coletivo. Como requisitos materiais, citam-se as regras claras e objetivas quanto aos direitos substantivos e das regras adjetivas, inclusive mecanismos de aferição do seu cumprimento, periodicidade da distribuição, vigência e prazos de revisão. E o critério de pagamento pode ter por base, entre outros, índices de produtividade, qualidade ou lucratividade ou de programas de metas, resultados e prazos, pactuados previamente.

No caso concreto se discute o descumprimento dos requisitos formais no que diz respeito à eleição da comissão de empregados e do arquivamento do acordo junto ao sindicato dos trabalhadores e dos requisitos materiais retro mencionados.

Nos termos do artigo 2º, incisos I e II, da Lei nº 10.101 de 2000, consoante redação vigente à época dos fatos:

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.

Da dicção do referido dispositivo legal extrai-se que o contribuinte tinha a opção de negociar com os trabalhadores a participação nos lucros ou resultados por meio de convenção ou acordo coletivo, porém optou pela negociação via comissão de empregados. De salientar-se que, consta no relatório fiscal informação que a Participação nos Lucros ou Resultados (PLR) que foi feita através de Convenção Coletiva de Trabalho, por estar corretamente documentada não foi objeto do lançamento (fls. 40/42).

Juntamente com os instrumentos de negociação entre a empresa e empregados para a PLR, não foram apresentados documentos solicitados para a comprovação da eleição da comissão de empregados (atas da eleição da comissão de empregados, editais de convocação) e também não houve a comprovação de que tais instrumentos foram arquivados na entidade sindical dos trabalhadores.

A solicitação de “cartas de filosofia de remuneração” e “formulário de autoavaliação” pela fiscalização, que o Recorrente afirma não existir na empresa e que lhe causaram tanta ojeriza, assim como os “formulários de avaliação de performance” que a empresa diz possuir e que foram juntados por amostragem aos autos, nada mais representam que instrumentos de avaliação que as empresas utilizam para analisar e mensurar a performance de um colaborador ou de uma equipe. No caso da autoavaliação, é o próprio profissional quem

analisa a postura, o conhecimento técnico, a relação interpessoal e o comportamento desempenhado por ele no exercício da função na empresa. Além de se constituírem em instrumento que oportuniza à empresa a tomada de decisões, também, estabelecem critérios de participação nos lucros da empresa por meio de fixação de metas a serem alcançadas pelos empregados.

Apesar do Recorrente alegar possuir os “formulários de avaliação de performance” e de ter feito juntada de amostragem aos autos, verificou-se que os critérios para o pagamento da PLR não foram devidamente estabelecidos, não havendo regras claras e objetivas, conforme se verifica nos excertos extraídos abaixo relacionados:

- Documentos de fls. 663/664 e 763/769:  
CRITÉRIOS DE PRODUTIVIDADE TRIMESTRE:
  - 1- Acidentes zero
  - 2- Multas zero
  - 3- Uso do uniforme e do equipamentos de segurança
  - 4- Manter os equiptos de coletas e veículos em ótimas condições
  - 5- Cumprir prazos e procedimentos de coletas
  - 6- Comprometimentos com o sistema de gestão de qualidade da cia
- Documentos de fls. 759/760:  
CRITÉRIOS DE PRODUTIVIDADE TRIMESTRE:
  - 1- Agilidade na Comunicação de Recados
  - 2- Clareza na Comunicação de Recados
  - 3- Manutenção Prazos de Entrega dos Relatórios
  - 4- Manutenção da Ordem da Documentação
  - 5- Acompanhamento Histórico das Contas Chave
  - 6- Coordenação contatos/ relatórios com Parceiros e Clientes
- Documentos de fls. 761/762:  
CRITÉRIOS DE PRODUTIVIDADE TRIMESTRE:
  - 1- Organização cia parte documental - clientes e interno BIS
  - 2- Preparação de relatórios técnico-interpretativos dentro dos prazos
  - 3 - Emissão e envio aos clientes dos relatórios de ensaios dentro dos prazos
  - 4- Conformidade das amostras recebidas pelos técnicos/parceiros
- Documentos de fls. 771/782:  
CRITÉRIOS DE PRODUTIVIDADE TRIMESTRE:
  - 1-Acidente zero. seguir procedimentos de segurança com rigor.
  - 2- Para toda visita em campo, reportá-la conforme requisito do contrato.
  - 3- Não perder cliente por motivo técnico ou comercial
  - 4- Entregar no mínimo 05 dados de sistema para elaboração de rtc / mês
  - 5- Cumprir com 100% da programação de visitas. em caso de imprevisto, avisar o rv imediatamente.
  - 6- Manter todo o material de trabalho organizado e em perfeito estado de limpeza e conservação.

- Documentos de fls. 856:  
CRITÉRIOS DE PRODUTIVIDADE TRIMESTRE
  - 1- Zero acidentes
  - 2- Cumprir requisitos corporativos
  - 3- Manter todos equipamentos bem conservados
  - 4- Cumprir os horários estabelecidos
  - 5- Cumprir com compromissos com clientes
  - 6- Fazer, no mínimo, 3 indicações de *Penetration*
- Documentos de fls. 867/868:  
CRITÉRIOS DE PRODUTIVIDADE TRIMESTRE
  - 1- Zero acidentes
  - 2- Cumprir requisitos corporativos
  - 3- Manter todos equipamentos em perfeitos estados
  - 4- Aumentar o nº *Penetration*
  - 5- Manter as pastas de clientes completas
  - 6- Enviar as OS dentro do prazo
- Documentos de fls. 927/934:  
CRITÉRIOS DE PRODUTIVIDADE TRIMESTRE
  - 1- Zero acidentes
  - 2- Cumprir requisitos corporativos
  - 3- Manter todos equipamentos
  - 4- Cumprir plano de serviço
  - 5- Prover documentação para todo serviço
  - 6- Usar uniforme e manter-se apresentável
- Documento de fl. 935:  
CRITÉRIOS DE PRODUTIVIDADE TRIMESTRE
  - 1- Zero acidentes
  - 2- Cumprir requisitos corporativos
  - 3- Manter todos equipamentos
  - 4- *Penetration*
  - 5- Não perder clientes
- Documento de fl. 936:  
CRITÉRIOS DE PRODUTIVIDADE TRIMESTRE
  - 1- Zero acidentes
  - 2- Cumprir requisitos corporativos
  - 3- Conservar os equipamentos de trabalho recebidos
  - 4- Cumprir plano de serviço
  - 5- Reportar todas as ocorrências do campo
  - 6 – Realizar *penetration* nos clientes que atendam

Na verdade tais “critérios” nada mais são do que deveres inerentes da relação de trabalho pois não estabelecem de forma clara normas substantivas (relação jurídica que gera o direito à PLR e resulta nas respectivas obrigações) e normas adjetivas (explicitam o procedimento para o efetivo recebimento e concretização da PLR) pois não exigem um esforço adicional do empregado objetivando alcançar resultados, como incentivo à produtividade.

Ressalte-se que o grande objetivo do pagamento de PLR é a participação do empregado no capital da empresa, de forma que esse sintá-se estimulado a trabalhar em prol do empreendimento, tendo em vista que o seu empenho resultará em incremento pecuniário.

Como visto, os critérios de participação nos lucros fixados pela empresa não estipulam metas que deverão ser alcançadas para que os empregados façam jus ao recebimento da parcela, restando, desse modo, caracterizada a natureza remuneratória da verba paga a esse título.

A propósito, verificando os “Acordo para Implementação do Plano de Participação dos Empregados nos Resultados da Empresa (PLR)” apresentados (fls. 198/201, 206/238 e 1.291/1.295), identificou-se em todos eles que a comissão de empregados, constituída por 2 (dois) representantes, é sempre representada por 2 (dois) ocupantes de cargos de gerência, citamos como exemplos os seguintes casos: (i) Sr. Milton Arnaldo Suzuki (gerente administrativo de vendas – fl. 383 e 398) e Sr. Marcos D'ávila Bensoussan (gerente de vendas – fl. 398), representantes da comissão de empregados no acordo de fls. 213/218; (ii) Sr. Raul Mazza Nascimento Jr (gerente de vendas) e Sr. Marcos D'Avila Bensoussan (gerente de vendas – fl. 398), representantes da comissão de empregados no acordo de fls. 219/223 e (iii) Sr. Raul Mazza Nascimento Jr (gerente de vendas) e Sra. Valéria da Costa Pinto Pina (gerente conta – fls. 1.380/1.381), representantes da comissão de empregados no acordo de fls. 234/238.

Depreende-se das considerações acima, que, embora admitida a negociação por meio de uma comissão, ela deve ser escolhida pelas partes, não havendo, contudo, nos presentes autos qualquer indício que isso tenha ocorrido, uma vez que todos os representantes dos empregados ocupam cargo de gerência, levando a crer, ao que tudo indica, que os mesmos foram escolhidos pela empresa, não sendo representantes dos empregados como exige o texto legal.

Quanto ao acordo de PLR da divisão de Açúcar e Alcool do ano de 2005, assim se manifestou a autoridade julgadora de primeira instância (fl. 1.339):

(...)

6.17. Ainda, apesar do contribuinte afirmar em sua impugnação que estava juntando o acordo de PLR da divisão açúcar e álcool do ano de 2005, compulsando-se os autos não foi encontrado o acordo para implementação do plano de participação dos empregados nos resultados da empresa - divisão açúcar e álcool - para o ano de 2005 (os documentos juntados pela empresa são relativos ao ano de 2005 estão às fls. 623/837; 942/1014; 1165/1241 e entre eles não há referido acordo — apenas um comunicado interno, fls. 942/943).

(...)

No recurso apresentado o contribuinte apenas informa não ter sido localizado o acordo coletivo, mas que os valores pagos não foram aleatórios, tendo sido observados os requisitos legais, conforme excerto reproduzido abaixo (fl. 1.372):

(...)

Este acordo coletivo sobre PLR para a Divisão Açúcar e Alcool, para o ano de 2005 não foi localizado pela empresa, mas os valores pagos não foram aleatórios, tendo observado metas e objetivos claros, sendo evidente a nulidade da presente NFLD.

(...)

Finalmente, apesar da decisão de primeira instância fundamentar os motivos que levaram à manutenção do lançamento, com o recurso voluntário o contribuinte limitou-se a reproduzir os mesmos argumentos da impugnação, não trazendo à colação elementos capazes de fazer prova às suas alegações, não se desincumbindo do ônus probatório, nos termos do artigo 373 da Lei n.º 13.105 de 2015 (Código de Processo Civil).

Por estes fundamentos, o pagamento de participação nos lucros e resultados em desacordo com os dispositivos da Lei n.º 10.101 de 2000, enseja a incidência de contribuições previdenciárias, posto a não aplicação da regra do artigo 28, § 9º, "j" da Lei n.º 8.212 de 1991. Havendo, por conseguinte, razão suficiente para manter o lançamento, em consonância com o decidido em sede de primeiro grau.

Portanto, pelas razões apresentadas não merece reparo o acórdão recorrido.

### **Da Inclusão na NFLD de Valores Pagos pela Empresa – Gratificações (Mip – Código 195)**

Em relação às gratificações (Mip – Código 195) observa-se que no recurso o Recorrente insurge-se apenas expressa e especificamente em relação às competências de 3/2001, 3/2002, 3/2003 e 3/2004, arguindo que as mesmas foram incluídas indevidamente no lançamento, por se referirem ao pagamento de gratificações que já teriam sofrido a incidência e o recolhimento das contribuições previdenciárias por parte da empresa.

Convém ressaltar que a competência 3/2001 foi excluída do lançamento com o reconhecimento, pela decisão de primeira instância, da decadência do período de **4/2000 até 7/2001**. No mesmo sentido, a competência **3/2002**, também está sendo excluída do lançamento pelo reconhecimento, na presente análise, da decadência em relação ao período de **1/2002, 3/2002, 5/2002, 7/2002 e 8/2002**. Deste modo, do lançamento realizado, em relação ao pagamento de gratificações (Mip - código 195), restaram apenas as competências **3/2003 e 3/2004**.

Analisando a documentação acostada aos autos observou-se que assiste razão ao contribuinte no tocante à competência **3/2003**, pois sobre tal rubrica houve o recolhimento da contribuição previdenciária, conforme atestam as cópias de demonstrativos, fichas financeiras, SEFIP's e GFIP's (fls. 1380/1.548).

Já para a competência **3/2004**, os documentos retro mencionados, apontam que não houve o recolhimento da contribuição previdenciária sobre as referidas gratificações.

Frente ao exposto, conclui-se que além das competências **3/2001 e 3/2002** abarcadas pela decadência, deve também ser excluído do lançamento o valor de R\$ 929.041,58, referente à competência **3/2003**, remanescendo dos pagamentos efetuados e expressamente impugnados referentes à rubrica "gratificações (Mip – Código 195) apenas a competência **3/2004**.

### **Do Pedido de Produção de Provas**

Neste tópico, ante a reprodução dos argumentos apresentados na impugnação, utilizamos como razão de decidir os fundamentos do voto do acórdão recorrido, tendo em vista a disposição contida no § 3º do artigo 57 do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF n.º 343/2015, mediante transcrição do seguinte excerto do voto condutor (fls. 1.340/1.341):

(...)

7. Quanto ao pedido de produção de provas adicionais, inclusive perícia contábil, este não há como ser acolhido, uma vez que o art. 16 do Decreto nº70.235/72 limitou o momento para a apresentação de provas, dispondo que a prova documental deve ser apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, bem como estabeleceu, ainda, requisitos que devem ser atendidos para tanto, sob pena de serem considerados como não formulados, *ex vi*..

Decreto nº70.235/72

Art.16. A impugnação mencionará:

....

IV - as diligências, ou perícias que o impugnante pretenda sejam efetuadas, expostos os motivos que as justifiquem com a formulação dos quesitos referentes aos exames desejados, assim como no caso de perícia, o nome, o endereço e a qualificação profissional do seu perito. (Redação dada pela Lei nº8.748, de 9/12/93)

...

§ 1º Considerar-se-á não formulado o pedido de diligência ou perícia que deixar de atender aos requisitos previstos no inciso IV do art. 16. (Parágrafo acrescentado pela Lei nº8.748, de 9/12/93)

....

§ 4º A prova documental será apresentada na impugnação precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que: (Parágrafo acrescentado pela Lei nº9.532, de 10/12/97)

a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior (acrescentado pela Lei nº 9.532, de 10/12/97)

b) refira-se a fato ou a direito superveniente; acrescentado pela Lei nº9.532, de 10/12/97)

c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidos aos autos. (acrescentado pela Lei nº9.532, de 10/12/97)

§ 5º A juntada de documentos após a impugnação deverá ser requerida à autoridade julgadora mediante petição em que se demonstre, com fundamentos, a ocorrência de uma das condições previstas nas alíneas do parágrafo anterior. (Parágrafo acrescentado pela Lei nº 9.532, de 10/12/97)

7.1. Ressalte-se que, de acordo com os §§ 4º e 5º do referido art. 16 do Decreto 70.235/72, a juntada de documentos após a impugnação deverá ser requerida à autoridade julgadora, demonstrando-se a ocorrência de uma das hipóteses do § 1º do mesmo inciso, o que não ocorreu no presente caso concreto, bem como, quanto à perícia, o Contribuinte não atendeu ao disposto no inciso IV do mesmo dispositivo legal, também acima transcrito.

7.2. No caso em análise, a impugnante juntou documentos que foram objeto de apreciação quando da diligência fiscal, acima comentada, não prosperando seu pedido genérico formulado em sua peça de defesa para produção de provas adicionais, inclusive perícia contábil, pois não se verifica a ocorrência de qualquer das situações excepcionais acima mencionadas, nem a observância dos requisitos normatizados, acima transcritos, razão pela qual resta indeferido o pedido.

(...)

A respeito do tema vale lembrar que recentemente foi aprovada a Súmula CARF nº 163, nos seguintes termos:

**Súmula CARF nº 163**

**Aprovada pelo Pleno em sessão de 06/08/2021 – vigência em 16/08/2021**

O indeferimento fundamentado de requerimento de diligência ou perícia não configura cerceamento do direito de defesa, sendo facultado ao órgão julgador indeferir aquelas que considerar prescindíveis ou impraticáveis.

Do exposto, não há como ser atendido o pedido do Recorrente.

### **Do Pedido de Ciência do Patrono e Sustentação Oral**

Quanto à demanda acerca da ciência do patrono do contribuinte, os incisos I, II e III do artigo 23 do Decreto n.º 70.235 de 1972 disciplinam integralmente a matéria, configurando as modalidades de intimação, atribuindo ao fisco a discricionariedade de escolher qualquer uma delas. Nesse sentido, o § 3º estipula que os meios de intimação previstos nos incisos do caput do artigo 23 não estão sujeitos a ordem de preferência. De tais regras, conclui-se pela inexistência de intimação postal na figura do procurador do sujeito passivo. Assim, a intimação via postal, no endereço de seu advogado, não acarretaria qualquer efeito jurídico de intimação, pois estaria em desconformidade com o artigo 23, inciso II e §§ 3º e 4º, do Decreto n.º 70.235 de 1972. Ademais a matéria já se encontra sumulada no âmbito do CARF, sendo portanto de observância obrigatória por parte deste colegiado, nos seguintes termos:

#### **Súmula CARF n.º 110**

No processo administrativo fiscal, é incabível a intimação dirigida ao endereço de advogado do sujeito passivo. (Vinculante, conforme Portaria ME n.º 129, de 01/04/2019, DOU de 02/04/2019).

O pedido de intimação prévia da data da sessão de julgamento ao patrono do recorrente para a realização de sustentação oral também não encontra amparo no Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (RICARF), que regulamenta o julgamento em segunda instância e na instância especial do contencioso administrativo fiscal federal, na forma do artigo 37 do Decreto n.º 70.235 de 1972, na redação dada pela Lei n.º 11.941 de 2009.

Atualmente a Portaria CARF n.º 7755 de 30 de junho de 2021<sup>4</sup>, regulamenta a realização de reunião de julgamento não presencial, por videoconferência ou tecnologia similar,

---

<sup>4</sup> PORTARIA CARF N.º 7755, DE 30 DE JUNHO DE 2021. Regulamenta a realização de reunião de julgamento não presencial, por videoconferência ou tecnologia similar, prevista no art. 53, §§ 1º, 2º, 4º e 5º do Anexo II do Regimento Interno do CARF, bem assim de sessão extraordinária, por meio de videoconferência, para o julgamento da representação de nulidade de que trata o art. 80 do mesmo Anexo. (Publicado(a) no DOU de 01/07/2021, seção 1, página 13)

(...)

Art. 4º O pedido de sustentação oral deverá ser encaminhado por meio de formulário eletrônico disponibilizado na Carta de Serviços no sítio do CARF na internet em até 2 (dois) dias úteis antes do início da reunião mensal de julgamento, independentemente da sessão em que o processo tenha sido agendado.

§ 1º Somente serão processados pedidos de sustentação oral em relação a processo constante de pauta de julgamento publicada no Diário Oficial da União e divulgada no sítio do CARF na internet.

§ 2º Serão aceitos apenas os pedidos apresentados no formulário eletrônico padrão, preenchido com todas as informações solicitadas.

§ 3º Considera-se sessão o turno agendado para julgamento do processo, e reunião, o conjunto de sessões, ordinárias e extraordinárias, realizadas mensalmente.

Art. 5º A sustentação oral será realizada por meio de uma das seguintes modalidades:

I - gravação de vídeo/áudio, limitado a 15 (quinze) minutos, hospedado na plataforma de compartilhamento de vídeos na Internet indicada na Carta de Serviços no sítio do CARF, com o endereço (URL) informado no formulário de que trata o art. 4º; ou

II - videoconferência, utilizando a ferramenta adotada pelo CARF, no momento em que o processo for apregoadado na respectiva sessão de julgamento.

§ 1º A sustentação oral das partes ou dos respectivos representantes legais terá a duração de até 15 (quinze) minutos.

prevista no artigo 53, §§ 1º, 2º, 4º e 5º do Anexo II do Regimento Interno do CARF, bem assim de sessão extraordinária, por meio de videoconferência, para o julgamento da representação de nulidade de que trata o artigo 80 do mesmo Anexo, dispondo seus artigos 4º, 5º, 6º e 7º acerca dos procedimentos para a sustentação oral e acompanhamento na sala da sessão virtual.

Desse modo, a parte ou seu patrono deve acompanhar a publicação da Pauta de Julgamento no Diário Oficial da União (DOU), com antecedência de 10 dias e no *site* da internet do CARF, na forma do artigo 55, parágrafo único do Anexo II do RICARF, podendo, então, encaminhar o pedido de sustentação oral, por meio de formulário eletrônico disponibilizado na Carta de Serviços no sítio do CARF na internet, em até 2 (dois) dias úteis antes do início da reunião mensal de julgamento, independentemente da sessão em que o processo tenha sido agendado, nos termos do artigo 4º da Portaria n.º 7755 de 30 de junho de 2021.

Portanto, não há como ser atendido o pedido do Recorrente nestes pontos.

### **Conclusão**

Por todo o exposto e por tudo mais que consta dos autos, vota-se em acolher a preliminar de decadência para reconhecer extintos os débitos lançados em relação às competências 1/2002, 3/2002, 5/2002, 7/2002 e 8/2002 e, no mérito, em dar provimento parcial ao recurso voluntário para excluir da base de cálculo do tributo lançado, na competência 3/2003, o valor de R\$ 929.041,58, correspondente ao Mip – Cód 195.

Débora Fófano dos Santos

### **Voto Vencedor**

---

§ 2º Havendo pluralidade de sujeitos passivos, ou julgamento de lote de repetitivos, o tempo máximo de sustentação oral será de 30 (trinta) minutos, dividido entre os patronos, ressalvado o disposto no § 3º.

§ 3º Se as partes optarem por diferentes modalidades de sustentação oral, serão aplicados os §§ 1º e 2º, no que couber.

§ 4º A opção por uma das modalidades de sustentação oral exclui a utilização da outra modalidade, é irrevogável para a reunião de julgamento correspondente e não prejudica o disposto no art. 7º.

§ 5º A opção pela realização de sustentação oral por videoconferência pressupõe o atendimento às especificações tecnológicas dispostas na Carta de Serviços no sítio do CARF na internet.

Art. 6º Caso a opção tenha sido pela sustentação oral na modalidade de gravação de vídeo/áudio, e este não esteja disponível no endereço (URL) indicado no formulário eletrônico, ou apresente qualquer impedimento técnico à sua reprodução, o processo será retirado de pauta, registrando-se em ata essa motivação, ressalvada a possibilidade de realização de sustentação oral na modalidade de videoconferência ao patrono que tenha solicitado também o acompanhamento do julgamento.

§ 1º O processo retirado de pauta pela motivação descrita no caput será automaticamente incluído na pauta de julgamento em até duas reuniões virtuais subsequentes, oportunidade em que a sustentação oral será considerada como não solicitada, ressalvada a possibilidade de apresentação de novo pedido, inclusive para modalidade diversa do pedido anterior, no prazo de que trata o art. 4º.

§ 2º O disposto no § 1º não prejudicará a realização do julgamento na reunião subsequente caso o vídeo/áudio não esteja disponível no endereço (URL) indicado no formulário eletrônico ou apresente impedimento técnico à sua reprodução em duas reuniões consecutivas.

(...)

Conselheiro Daniel Melo Mendes Bezerra, Redator designado.

Peço vênia para divergir da nobre Relatora, tão somente quanto à descaracterização efetuada pela autoridade fiscal, do Plano de Participação nos Lucros e Resultados (PLR) da recorrente, excetuando os pagamentos a título de PLR da Divisão de Açúcar e do Alcool, em que não há divergência.

No Relatório Fiscal, a autoridade notificante assinala que:

A Lei 8.212/91, no seu artigo 28 parágrafo nono, determina que: "Não integram o salário de contribuição, exclusivamente: A participação do empregado nos lucros ou resultados da empresa, quando paga ou creditada de acordo com lei específica".

As contribuições lançadas incidem sobre as remunerações pagas aos segurados, a título de Participação nos Resultados, por não atenderem aos pressupostos previstos nos Artigos 1º 2º e 3º da Lei 10.101 de 19/12/2000, anteriormente Medida Provisória 794 e suas reedições; como descreve o item 3 deste relatório. O pagamento da Participação nos Resultados, em desacordo com a legislação, a confere a característica de salário de contribuição para fins previdenciários. 4- Período do lançamento do débito: 04/2000; 03,04,05,07/2001; 01,03,05,07,08/2002; 01,03,07,08/2003; 01,02,03,07,08,12/2004; 01,03,05,07/2005 e 03,07,11/2006. 5- Os fatos geradores das contribuições ocorreram com o pagamento de valores classificados como Participação no Resultado, mas sem possuir as premissas básicas, previstas em Lei, desta verba. Demonstro, a seguir, estas infrações detalhando as exigências previstas na Lei abaixo transcrita: "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. Parágrafo 1º Dos instrumentos decorrentes da negociação, deverão constar regras claras e objetivas quanto a fixação de 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 - programa de metas, resultados e prazos, pactuados previamente" Art.3º A participação de que trata o art.2º não substitui ou complementa a remuneração devida a qualquer empregado..." 6- O débito foi levantado por não ter a empresa apresentado: Atas de eleição da comissão de empregados, Editais de Convocação, Cartas da Filosofia de Remuneração, Formulários de Auto avaliação, Formulários de Avaliação de Performance, Pedidos de arquivamento dos acordos junto ao sindicato e Cartas de Convocação de Participação endereçadas ao Sindicato, bem como o Acordo para implementação do plano de participação dos empregados nos resultados da empresa no ano de 2005 (da divisão Açúcar e Alcool) a falta destes documentos originaram o Auto de Infração AI DEBCAD n. 37.082.046-0. A Participação de Resultados que foi feita através de Convenção Coletiva de Trabalho, não foi levantada por estar corretamente documentada. 6.1- O desconto do segurado foi levantado deduzindo do recolhido até o limite máximo, conforme planilhas anexas. As planilhas que não foram feitas as diferenças de segurados é porque já se encontram no limite máximo.

Depreende-se da transcrição do excertos do Relatório Fiscal, que a autoridade lançadora descuidou-se de fazer a subsunção do fato à norma. Há menção aos dispositivos legais supostamente descumpridos pela recorrente, mas em nenhuma passagem do REFISC houve o apontamento das condutas praticadas pela recorrente que culminaram na descaracterização de sua PLR.

O lançamento fiscal é um ato administrativo e, como tal, possui os seguintes requisitos: competência, finalidade, motivo, forma e objeto. Dentre esses, destacamos o motivo, que são as razões de fato e de direito que justificam a prática do ato administrativo.

Nesse diapasão, entendo que o REFISC se omitiu quanto às razões de fato, impedindo a recorrente de conhecer os motivos fáticos que levaram a autoridade fiscal a descaracterizar a PLR da empresa.

Leciona o tributarista Heleno Torres: *o ato administrativo do lançamento tributário não tem apenas a função de aplicar a lei tributária (dever-poder), mas cumpre ainda o importante papel de dar estabilidade e segurança jurídica ao contribuinte, que passa a ter a certeza de quanto deve de tributo e de quanto não deve.*

Destarte, resta evidenciado que não houve por parte da Fiscalização tributária, a demonstração de que a recorrente descumpriu os requisitos da Lei nº 10.101/2000, razão pela qual não há como ser afastada a regularidade de seu programa de PLR.

Diante do exposto, voto em acolher a preliminar de decadência para reconhecer extintos os débitos lançados para as competências 1/2002, 3/2002, 5/2002, 7/2002 e 8/2002 e, no mérito, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao Recurso Voluntário para excluir da base de cálculo do tributo lançado, na competência 3/2003, o valor de R\$ 929.041,58, correspondente ao Mip – Cód 195 e, ainda, para exonerar todo o crédito tributário lançado incidente sobre PLR, com exceção do valor relativo à Divisão de Açúcar e Alcool, cuja exigência é hígida e deve ser mantida.

Daniel Melo Mendes Bezerra - Redator designado