



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
SEGUNDA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo n° 10073.721726/2012-21
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 2403-002.436 – 4ª Câmara / 3ª Turma Ordinária
Sessão de 18 de fevereiro de 2014
Matéria CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS
Recorrente VIAÇÃO SANTO ANTONIO E TURISMO LTDA. EPP
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2009 a 31/12/2009

PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS OU RESULTADOS.

Somente não integra o salário-de-contribuição a participação nos lucros ou resultados da empresa, quando paga ou creditada de acordo com lei específica.

NULIDADE.

Para a decretação da nulidade faz-se necessária a demonstração do prejuízo.

ALEGAÇÃO SEM PROVA

Alegação desacompanhada das respectivas provas não se presta como motivo para revisão do lançamento fiscal.

SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO

A regra geral é a tributação da totalidade dos rendimentos pagos, devidos ou creditados a qualquer título, durante o mês, destinados a retribuir o trabalho, qualquer que seja a sua forma, quer pelos serviços efetivamente prestados, quer pelo tempo à disposição do empregador ou tomador de serviços.

As exceções são exclusivamente as previstas no § 9º do artigo 28 da Lei 8.212/91.

AVISO PRÉVIO INDENIZADO E RESPECTIVA PARCELA DO 13º SALÁRIO

Com a revogação da alínea “f”, inciso V, § 9º, do artigo 214 do Decreto 3.048/99, que excluía da tributação o aviso prévio indenizado, tanto o aviso prévio indenizado quanto a correspondente parcela do 13º salário passaram a ser tributados.

Recurso Voluntário Negado

Crédito Tributário Mantido

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso.

Carlos Alberto Mees Stringari

Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento, os Conselheiros Carlos Alberto Mees Stringari (Presidente), Marcelo Freitas de Souza Costa, Ivacir Julio de Souza, Maria Anselma Coscrato dos Santos, Marcelo Magalhães Peixoto e Paulo Mauricio Pinheiro Monteiro.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário apresentado contra Decisão da Delegacia da Secretaria da Receita Federal do Brasil de Julgamento no Rio de Janeiro I, Acórdão 12-55.846 da 10ª Turma, que julgou a impugnação improcedente, conforme ementa abaixo transcrita.

CERCEAMENTO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA.

Não merece acolhida a alegação de cerceamento de defesa, haja vista que todos os relatórios foram entregues ao contribuinte, onde consta a indicação de onde os valores foram extraídos.

PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS OU RESULTADOS.

A participação nos lucros ou resultados da empresa paga em desacordo com a lei 10.101/2000 integra o salário-de-contribuição, para fins de incidência de contribuição previdenciária, na inteligência do art. 28, § 9º, alínea "j" da Lei nº 8.212/91.

INTERVALO INTRAJORNADA. INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÕES.

São passíveis de tributação, dada a sua natureza remuneratória, as horas pagas pelo empregador em razão de trabalho realizado no horário destinado ao descanso intrajornada.

CONVENÇÕES COLETIVAS. EFEITOS.

As convenções entre particulares, que façam leis entre as partes, não podem se opor à Fazenda Pública.

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL DESTINADA AOS TERCEIROS.

Devida contribuição social destinada aos Terceiros, a cargo da empresa, conforme código FPAS a que estiver vinculada, sobre as remunerações pagas, devidas ou creditadas, a qualquer título, durante o mês, aos segurados empregados que lhe prestem serviços.

DÉCIMO TERCEIRO SALÁRIO INDENIZADO. SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO.

Integra a base de cálculo das contribuições previdenciárias, a parcela do décimo salário correspondente ao aviso-prévio indenizado.

O lançamento e a impugnação foram assim relatadas no julgamento de primeira instância:

Trata-se de crédito lançado pela fiscalização, contra a empresa acima identificada que, de acordo com o Relatório Fiscal (fls. 108/112), refere-se aos autos de infração abaixo relacionados, consolidados em 04/12/2012, referentes ao período de 01/2009 a 12/2009, inclusive 13º SALÁRIO, a saber:

a) AI DEBCAD Nº 51.012.767-3, valor original de R\$ 402.884,80: contribuições da empresa destinadas a Seguridade Social e, ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho (GILRAT 3%), apuradas através das folhas de pagamento;

b) AI DEBCAD Nº 51.012.768-1, valor original de R\$ 2.725,50: contribuições da empresa destinadas a Seguridade Social e, ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho (GILRAT 3%), apuradas sobre a rubrica Participação nos Lucros, período de 01/2009 a 09/2009;

c) AI DEBCAD Nº 51.012.769-0, valor original de R\$ 19.410,89: contribuições da empresa destinadas a Seguridade Social e, ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho (GILRAT 3%), apuradas sobre a rubrica Indenização Pecuniária;

d) AI DEBCAD Nº 51.012.770-3, valor original de R\$ 107.179,29: contribuições devidas às outras entidades e fundos.

2. Informa ainda a Auditoria Fiscal que foram considerados fatos geradores das contribuições lançadas:

a) parte da remuneração dos segurados empregados apurado nas folhas de pagamentos;

b) o pagamento de Participação nos Lucros, 13º salário indenizado e Indenização Pecuniária;

3. Esclarece o relatório fiscal ainda que:

3.1. com relação aos pagamentos dos segurados empregados, as diferenças de base de cálculo foram apuradas mediante cotejo da GFIP X GPS e Folhas de Pagamento;

3.2. com relação ao pagamento da rubrica de folha “Participação nos Lucros”, refere-se as parcelas mensais de R\$ 10,00 paga aos empregados, em desacordo com a Lei nº 10.101, de 19/12/2000;

3.3. com relação à rubrica 13º salário indenizado, a partir da competência 01/2009, face à revogação da alínea “f”, inciso V, § 9º do art. 214 do Decreto 3.048/99, pelo Decreto nº 6.727, de

12/01/2009, a mesma passou a integrar as parcelas com incidência de contribuições previdenciárias;

3.4. com relação ao pagamento de Indenização Pecuniária verificou-se a partir da documentação disponibilizada pela empresa que se referiam a pagamento de remuneração extra excedente às 42 horas semanais da jornada de trabalho dos motoristas, despachantes, cobradores e fiscais, prevista em convenção coletiva de trabalho;

3.5. foram deduzidas da base de cálculo as contribuições declaradas nas GFIP entregues até o dia 02/03/2012, data da ciência do início da ação fiscal.

DA IMPUGNAÇÃO

4. A interessada interpôs impugnação às fls. 715/739, alegando em suma:

4.1. a tempestividade da impugnação;

4.2. que o Auto de Infração deverá ser anulado pela existência de vício insanável de cerceamento de defesa, vez que não se encontram discriminadas no item I do relatório fiscal, as contribuições para outras entidades - AI nº 51.012.770-3;

4.3. que apesar da falta de informação sobre a natureza do AI citado, a Empresa irá impugná-lo com base nos exíguos elementos descritos no relatório fiscal, porém, alega que detém convênio para recolhimento direto às entidades;

4.4. quanto ao 13º salário indenizado, não há informação no relatório fiscal, em qual lançamento foi apurado, acarretando, novamente o cerceamento de defesa;

4.5. relativamente às parcelas pagas a título de Participação nos Lucros e Resultados, sustenta que o pagamento de PLR está amparado pela Lei nº 10.101/2000;

4.6. a seguir tenta fazer um histórico, defendendo a tese de que a norma insculpida na CFRB/88 para a concessão da participação nos lucros e resultados claramente desvincula a PLR da remuneração do empregado.

4.7. remete ao § 2º do art. 3º da Lei nº 10.101/2000 que determina que é vedado o pagamento de qualquer antecipação ou distribuição de participação de lucros em periodicidade inferior a 6 meses, ou mais de duas vezes no mesmo ano civil;

4.8. afirma que a fiscalização aponta o pagamento mensal como elemento que descaracteriza o pagamento das verbas como PLR, no entanto, alega que o art. 4º da Lei nº 10.101/2000 prevê a possibilidade de alteração na periodicidade do pagamento da PLR e, que a periodicidade não serve para qualificar a verba;

4.9. que a Lei foi respeitada na sua proposição, não podendo os aludidos pagamentos serem considerados salário de contribuição;

*4.10. quanto à rubrica **INDENIZAÇÃO PECUNIÁRIA INTERVALO SUPRIMIDO**, o pagamento ocorre em função do intervalo alimentar suprimido em parte, determinado pela Convenção Coletiva da Classe, de caráter indenizatório;*

4.11. que o fracionamento e a indenização do intervalo para repouso ou alimentação foram acordados entre sindicato e empresa, aprovado pela Portaria do Ministério do Trabalho e Emprego nº 42 de 28/03/2007;

4.12. a matéria foi submetida a análise judicial, tendo sido a flexibilização de direitos reconhecida pelo Tribunal Superior do Trabalho – TST, no processo ROAA- 141515/2004-900-01-5, portanto, a caracterização do pagamento do intervalo intrajornada como indenização é matéria pacificada no TST;

4.13. no tocante ao 13º salário indenizado, alega a Impugnante que o mesmo resulta da projeção de 1/12 (um doze) avos do aviso prévio pago pelo empregador quando decide dispensar o empregado sem justa causa e sem o cumprimento do aviso prévio;

4.14. que apesar do Decreto 6727/2009 ter revogado a alínea “f” do inciso V, § 9º do art. 214 do Decreto 3.048/99, existe reiterada jurisprudência dos Tribunais Superiores e Tribunais Regionais Federais, declarando a ilegalidade da exação, vez que não se trata de retribuição ao trabalho prestado, tampouco compensação por tempo à disposição do empregador, configurando-se em indenização pelo serviço não prestado, restando evidente a sua natureza não-salarial, pois não há salário sem trabalho efetivamente prestado, pelo que o débito lançado dever ser considerado improcedente;

4.15. ao final, requer, seja declarada a improcedência do processo Administrativo Fiscal nº 10073.721726/2012-21 e dos autos de infração nºs 51.012.767-3, 51.012.768-1, 51.012.769-0 e 51.012.770-3.

Inconformada com a decisão, em 05/07/2012, a recorrente apresentou recurso voluntário onde reargumenta as alegações da impugnação.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Carlos Alberto Mees Stringari, Relator

O recurso é tempestivo e por não haver óbice ao seu conhecimento, passo à análise das questões pertinentes.

NULIDADE

A recorrente pleiteia a nulidade do lançamento por não se encontrar discriminadas no item 1 do relatório fiscal, as contribuições para outras entidades - AI nº 51.012.770-3.

Entendo que para a decretação da nulidade necessário se faz demonstrar o prejuízo.

Não constatei prejuízo, visto que o Relatório Fiscal (itens 12, 13, 20 e 29) faz menção ao lançamento para terceiros, a planilha de folha 114 detalha a quantificação do lançamento para terceiros, o relatório Fundamentos Legais do Débito – FLD relaciona os fundamentos legais para cada terceiros.

Observo que a recorrente contestou, tanto na impugnação, quanto no recurso o lançamento para terceiros, demonstrando conhecer plenamente a autuação.

Não acato a tese da nulidade.

TERCEIROS – CONVÊNIO PARA ARRECADAÇÃO DIRETA

A recorrente questiona o lançamento alegando que possui convênio para arrecadação direta com as entidades, mesma alegação apresentada na impugnação.

Entendo ser essa uma alegação sem prova.

A própria decisão recorrida se manifestou sobre a falta de informação de com quais terceiros mantém convênio, sendo que no recurso novamente essa informação não é prestada, nem convênio apresentado.

9. Com relação à alegação de que detém convênio para recolhimento direto às entidades, não assiste razão à impugnante, eis que, não foram informados com quais terceiros a impugnante mantém convênio para recolhimento das contribuições.

PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS E RESULTADOS - PLR

A CF, nos termos do art. 7º, inciso XI, assegura aos empregados o direito à participação nos lucros ou resultados da empresa desvinculada da remuneração, quando concedida de acordo com lei específica, é, portanto, uma norma constitucional de eficácia limitada.

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;

Como se denota do dispositivo constitucional transcrito, trata-se de norma de eficácia limitada, cuja produção plena de efeitos foi condicionada à regulamentação pelo legislador infraconstitucional.

Nesse sentido, o entendimento do Supremo Tribunal Federal:

*Participação nos lucros. Art. 7º, XI, da CF. **Necessidade de lei para o exercício desse direito.** O exercício do direito assegurado pelo art. 7º, XI, da CF começa com a edição da lei prevista no dispositivo para regulamentá-lo, diante da imperativa necessidade de integração. Com isso, possível a cobrança das contribuições previdenciárias até a data em que entrou em vigor a regulamentação do dispositivo. (RE 398.284, Rel. Min. Menezes Direito, julgamento em 23/9/2008, Primeira Turma, DJE de 19/12/2008.)*

No mesmo sentido: RE 505.597 AgR-AgR, Rel. Min. Eros Grau, julgamento em 1º-12-2009, Segunda Turma, DJE de 18-12-2009; RE 393.764-AgR, Rel. Min. Ellen Gracie, julgamento em 25/11/2008, Segunda Turma, DJE de 19-12-2008.

Em atendimento ao comando constitucional, sobreveio a Lei nº 10.101/2000, que dispõe sobre a participação dos trabalhadores nos lucros ou resultados da empresa e que, no artigo 1º dispõe ser a Participação nos Lucros e Resultados instrumento de integração entre o capital e trabalho, ou seja, é importante estratégia para atingir motivação e produtividade por parte dos empregados, lucro para as empresas e melhores condições sociais.

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.

A Participação nos Lucros ou Resultados, na forma concebida pela Lei 10.101/2000, tem caráter notoriamente condicional. Sua percepção está vinculada ao alcance de metas pelos empregados, estabelecidas por meio de negociação entre esses e o empregador.

Como ensina Fabio Campinho, na obra *Participação nos Lucros ou Resultados Subordinação e Gestão da Subjetividade*, **o pagamento de valor desatrelado do alcance ou cumprimento de metas nada contribui para a integração capital e trabalho, configurando juridicamente salário sendo perfeitamente admissível que nestes casos o judiciário trabalhista considere o valor pago como parte integrante do complexo salarial. A incerteza é intrínseca à PLR. Sem a fixação prévia de um percentual sobre os lucros ou de metas a serem atingidas não pode haver participação. Pelo menos não segundo os ditames fixados pela Lei 10.101/2000. Este fator imponderável que faz com que o lucro a ser atingido ao final do exercício contábil não seja previsível a não ser por estimativas, que faz com que as metas possam ou não ser alcançadas, é o que torna o programa condizente com os dispositivos legais. Portanto, parcela fixa, sem qualquer condicionante, não é PLR. É juridicamente salário.**

(...) Ao conceder a participação sob a forma de um “abono” desvinculado de qualquer meta não produz qualquer motivação adicional. Trata-se apenas de uma mudança de rubrica. A parcela que anteriormente era considerada salarial para a não ser mais. Fato que em nada contribui para a “integração do trabalhador na vida da empresa” (Lei nº 10.101/2000, art. 1º). Em verdade, é perfeitamente admissível que nestes casos o judiciário trabalhista considere o valor pago como parte integrante do complexo salarial. Afinal, a incerteza é intrínseca a PLR. Sem a fixação prévia de um percentual sobre os lucros ou de metas a serem atingidas não pode haver participação. Pelo menos não segundo os ditames fixados pela Lei 10.101/2000. Este fator imponderável que faz com que o lucro a ser atingido

ao final do exercício contábil não seja previsível a não ser por estimativas (que não deixam de ser aproximações), que faz com que as metas possam ou não ser alcançadas, é o que torna o programa condizente com os dispositivos legais. Portanto, parcela fixa, sem qualquer condicionante, não é PLR. É juridicamente salário. (Editora LTR, São Paulo, 2009, p. 90.)

A Lei nº. 10.101, de 19/12/2000 ao estabelecer critérios, estabelece uma definição para “participação nos lucros ou resultados”, logo, se de acordo com a Lei 10.101/2000 é PLR imune à tributação, senão, apesar do “nome”, não é PLR e será integralmente tributado.

Para que o segurado empregado tenha direito à PLR não há necessidade de lucro por parte da empresa, podendo ser paga em função de um resultado. O resultado, conforme previsto na Lei nº. 10.101/00, é um resultado que se baseia em regras claras e objetivas de metas a serem alcançadas e que tem o intuito de incentivar a produtividade.

Para a participação dos empregados nos lucros ou resultados da empresa, a Lei nº. 10.101/00 estabelece as seguintes condições:

a) A PLR deve ser objeto de **negociação entre a empresa e seus empregados**, mediante um dos procedimentos abaixo, escolhidos pelas partes de comum acordo:

- Comissão escolhida pelas partes, integrada, também, por um representante indicado pelo sindicato da respectiva categoria;
- Convenção ou acordo coletivo.

b) **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:

- Índices de produtividade, qualidade ou lucratividade da empresa;
- Programas de metas, resultados e prazos, pactuados previamente.

c) **É vedado o pagamento de qualquer antecipação ou distribuição de valores a título de PLR em periodicidade inferior a um semestre civil, ou mais de duas vezes no mesmo ano civil.**

Art.1ª 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.2ª A participação nos lucros ou resultados será objeto de negociação entre a empresa e seus empregados, mediante um

dos procedimentos a seguir descritos, escolhidos pelas partes de comum acordo:

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

II-convenção ou acordo coletivo.

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

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

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

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

...

Art.3º A participação de que trata o art. 2º não substitui ou complementa a remuneração devida a qualquer empregado, nem constitui base de incidência de qualquer encargo trabalhista, não se lhe aplicando o princípio da habitualidade.

§1º Para efeito de apuração do lucro real, a pessoa jurídica poderá deduzir como despesa operacional as participações atribuídas aos empregados nos lucros ou resultados, nos termos da presente Lei, dentro do próprio exercício de sua constituição.

§2º É vedado o pagamento de qualquer antecipação ou distribuição de valores a título de participação nos lucros ou resultados da empresa em periodicidade inferior a um semestre civil, ou mais de duas vezes no mesmo ano civil.

A ausência de um desses requisitos é suficiente para desqualificação da verba paga como PLR. Somente os valores pagos com estrita obediência aos comandos previstos na Lei nº 10.101/00 estão fora da esfera de tributação da contribuição previdenciária.

Nesse sentido, apresento jurisprudência do CARF e também do STJ:

CARF

*ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS
Período de apuração: 01/12/1997 a 31/12/2003
PREVIDENCIÁRIO CUSTEIO NOTIFICAÇÃO FISCAL DE
LANÇAMENTO PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS PARCELA
INTEGRANTE DO SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO
INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS
DESCUMPRIMENTO DAS REGRAS DA LEI 10.101/2000. Uma
vez estando no campo de incidência das contribuições
previdenciárias, para não haver incidência é mister previsão
legal nesse sentido, sob pena de afronta aos princípios da
legalidade e da isonomia. **O pagamento de participação nos
lucros e resultados em desacordo com os dispositivos legais da
lei 10.101/00, quais sejam, existência de acordo prévio ao
exercício, bem como a existência de regras previamente
ajustadas, enseja a incidência de contribuições previdenciárias,
posto a não aplicação da regra do art. 28, §9º, “j” da Lei
8.212/91. CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS.
DECADÊNCIA. PRAZO QUINQUENAL. (...)NULIDADE.
CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA E DO
CONTRADITÓRIO. INOCORRÊNCIA.(...). RECURSO
VOLUNTÁRIO PROVIDO EM PARTE. (Acórdão 240100545)***

STJ

*PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO
PREVIDENCIÁRIA. PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS OU
RESULTADOS. ISENÇÃO. NECESSIDADE DE OBSERVÂNCIA
À LEGISLAÇÃO ESPECÍFICA.*

*1. Embasado o acórdão recorrido também em fundamentação
infraconstitucional autônoma e preenchidos os demais
pressupostos de admissibilidade, deve ser conhecido o recurso
especial.*

*2. O gozo da isenção fiscal sobre os valores creditados a título
de participação nos lucros ou resultados pressupõe a
observância da legislação específica regulamentadora, como
dispõe a Lei 8.212/91.*

*3. Descumpridas as exigências legais, as quantias em comento
pagas pela empresa a seus empregados ostentam a natureza de
remuneração, passíveis, pois, de serem tributadas.*

*4. Ambas as Turmas do STF têm decidido que é legítima a
incidência da contribuição previdenciária mesmo no período
anterior à regulamentação do art. 7º, XI, da Constituição
Federal, atribuindo-lhe eficácia dita limitada, fato que não pode
ser desconsiderado por esta Corte.*

*5. Recurso especial não provido (REsp 856160/PR, Relatora
Ministra ELIANA CALMON, DJe 23/06/2009).*

Conforme disposição expressa no art. 28, § 9º, alínea “j”, da Lei nº 8.212/91, nota-se que a exclusão da parcela de participação nos lucros na composição do salário-de-contribuição está condicionada à estrita observância da lei reguladora do dispositivo

constitucional. Essa regulamentação somente ocorreu com a edição da Medida Provisória nº 794, de 29 de dezembro de 1994, reeditada sucessivas vezes e convertida na Lei nº 10.101, de 19 de dezembro de 2000, que veio regular o assunto em tela.

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

§ 9º Não integram o salário-de-contribuição:

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

Conforme previsto na alínea “j” do § 9º do art. 28 da Lei n º 8.212, a única hipótese para que a participação nos lucros e resultados não sofra incidência de contribuição previdenciária é que seja paga de acordo com a lei específica, isto é, se enquadre no estabelecido na lei 10.101/2000.

Assim, onde o legislador dispôs de forma expressa, não pode o aplicador da lei estender a interpretação.

Constatado o desrespeito à exigência legal, resulta descaracterizados os pagamentos como sendo PLR e passam à condição de pagamentos com natureza remuneratória.

A recorrente questiona a tributação da PLR, afirma que os pagamentos estão amparados pela Lei 10.101/2000, afirma que a fiscalização aponta o pagamento mensal como elemento que descaracteriza o pagamento das verbas como PLR, no entanto, alega que o art. 4º da Lei nº 10.101/2000 prevê a possibilidade de alteração na periodicidade do pagamento da PLR e, que a periodicidade não serve para qualificar a verba; que a Lei foi respeitada na sua proposição, não podendo os aludidos pagamentos serem considerados salário de contribuição.

A fiscalização apresentou no Relatório Fiscal que verificou através das folhas de pagamento que a empresa pagou aos segurados empregados, parcelas mensais a título de participação nos lucros no valor de R\$ 10,00 e que isso caracteriza desacordo com a Lei 10.101/2000.

Concordo com a fiscalização. Fere a questão da periodicidade.

Art.3ºA 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.

§1º Para efeito de apuração do lucro real, a pessoa jurídica poderá deduzir como despesa operacional as participações

atribuídas aos empregados nos lucros ou resultados, nos termos da presente Lei, dentro do próprio exercício de sua constituição.

§2º É vedado o pagamento de qualquer antecipação ou distribuição de valores a título de participação nos lucros ou resultados da empresa em periodicidade inferior a um semestre civil, ou mais de duas vezes no mesmo ano civil.

INDENIZAÇÃO PECUNIÁRIA – INTERVALO SUPRIMIDO

A recorrente afirma que o pagamento ocorre em função do intervalo alimentar suprimido em parte, determinado pela Convenção Coletiva da Classe, que tem caráter indenizatório; que o fracionamento e a indenização do intervalo para repouso ou alimentação foram acordados entre sindicato e empresa, aprovado pela Portaria do Ministério do Trabalho e Emprego nº 42 de 28/03/2007 e que a matéria foi submetida a análise judicial, tendo sido a flexibilização de direitos reconhecida pelo Tribunal Superior do Trabalho – TST, no processo ROAA- 141515/2004-900-01-5, portanto, a caracterização do pagamento do intervalo intrajornada como indenização é matéria pacificada no TST;

Não concordo com a recorrente.

As contribuições para a seguridade social tem sua base impositiva definida na Constituição da República de 1988, prevendo esta, para a empresa, a contribuição incidente sobre folha de salários e também sobre os demais rendimentos do trabalho.

Artigo 195. A seguridade social será financiada por toda a sociedade, de forma direta e indireta, nos termos da lei, mediante recursos provenientes dos orçamentos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, e das seguintes contribuições sociais:

I - do empregador, da empresa e da entidade a ela equiparada na forma da lei, incidentes sobre:

a) a folha de salários e demais rendimentos do trabalho pagos ou creditados, a qualquer título, à pessoa física que lhe preste serviço, mesmo sem vínculo empregatício;

...

II - do trabalhador e dos demais segurados da previdência social, não incidindo contribuição sobre aposentadoria e pensão concedidas pelo regime geral de previdência social de que trata o art. 201;

A especificação do que deve ser tributado e o que não deve está no artigo 28 da Lei 8.212/91. **A regra geral é a tributação da totalidade dos rendimentos** pagos, devidos ou creditados a qualquer título, durante o mês, destinados a retribuir o trabalho, qualquer que seja a sua forma, inclusive as gorjetas, os ganhos habituais sob a forma de utilidades e os adiantamentos decorrentes de reajuste salarial, quer pelos serviços efetivamente prestados, quer pelo tempo à disposição do empregador ou tomador de serviços.

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

I - para o empregado e trabalhador avulso: a remuneração auferida em uma ou mais empresas, assim entendida a totalidade dos rendimentos pagos, devidos ou creditados a qualquer título, durante o mês, destinados a retribuir o trabalho, qualquer que seja a sua forma, inclusive as gorjetas, os ganhos habituais sob a forma de utilidades e os adiantamentos decorrentes de reajuste salarial, quer pelos serviços efetivamente prestados, quer pelo tempo à disposição do empregador ou tomador de serviços nos termos da lei ou do contrato ou, ainda, de convenção ou acordo coletivo de trabalho ou sentença normativa;

...

III - para o contribuinte individual: a remuneração auferida em uma ou mais empresas ou pelo exercício de sua atividade por conta própria, durante o mês, observado o limite máximo a que se refere o § 5º; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).

As exceções são exclusivamente as previstas no § 9º do mesmo artigo 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)

a) os benefícios da previdência social, nos termos e limites legais, salvo o salário-maternidade; (Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97).

b) as ajudas de custo e o adicional mensal recebidos pelo aeronauta nos termos da Lei nº 5.929, de 30 de outubro de 1973;

c) a parcela "in natura" recebida de acordo com os programas de alimentação aprovados pelo Ministério do Trabalho e da Previdência Social, nos termos da Lei nº 6.321, de 14 de abril de 1976;

d) as importâncias recebidas a título de férias indenizadas e respectivo adicional constitucional, inclusive o valor correspondente à dobra da remuneração de férias de que trata

oart. 137 da Consolidação das Leis do Trabalho-CLT;(Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97).

e) as importâncias:(Alínea alterada e itens de 1 a 5 acrescentados pela Lei nº 9.528, de 10.12.97 1. previstas no inciso I do art. 10 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias;

2. relativas à indenização por tempo de serviço, anterior a 5 de outubro de 1988, do empregado não optante pelo Fundo de Garantia do Tempo de Serviço-FGTS;

3. recebidas a título da indenização de que trata o art. 479 da CLT;

4. recebidas a título da indenização de que trata o art. 14 da Lei nº 5.889, de 8 de junho de 1973;

5. recebidas a título de incentivo à demissão;

6. recebidas a título de abono de férias na forma dos arts. 143 e 144 da CLT;(Redação dada pela Lei nº 9.711, de 1998).

7. recebidas a título de ganhos eventuais e os abonos expressamente desvinculados do salário;(Redação dada pela Lei nº 9.711, de 1998).

8. recebidas a título de licença-prêmio indenizada;(Redação dada pela Lei nº 9.711, de 1998).

9. recebidas a título da indenização de que trata o art. 9º da Lei nº 7.238, de 29 de outubro de 1984;(Redação dada pela Lei nº 9.711, de 1998).

f) a parcela recebida a título de vale-transporte, na forma da legislação própria;

g) a ajuda de custo, em parcela única, recebida exclusivamente em decorrência de mudança de local de trabalho do empregado, na forma do art. 470 da CLT;(Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97).

h) as diárias para viagens, desde que não excedam a 50% (cinquenta por cento) da remuneração mensal;

i) a importância recebida a título de bolsa de complementação educacional de estagiário, quando paga nos termos da Lei nº 6.494, de 7 de dezembro de 1977;

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

l) o abono do Programa de Integração Social-PIS e do Programa de Assistência ao Servidor Público-PASEP;(Incluída pela Lei nº 9.528, de 10.12.97)

m) os valores correspondentes a transporte, alimentação e habitação fornecidos pela empresa ao empregado contratado para trabalhar em localidade distante da de sua residência, em canteiro de obras ou local que, por força da atividade, exija

deslocamento e estada, observadas as normas de proteção estabelecidas pelo Ministério do Trabalho;(Incluída pela Lei nº 9.528, de 10.12.97)

n) a importância paga ao empregado a título de complementação ao valor do auxílio-doença, desde que este direito seja extensivo à totalidade dos empregados da empresa;(Incluída pela Lei nº 9.528, de 10.12.97)

o) as parcelas destinadas à assistência ao trabalhador da agroindústria canavieira, de que trata o art. 36 da Lei nº 4.870, de 1º de dezembro de 1965;(Incluída pela Lei nº 9.528, de 10.12.97).

p) o valor das contribuições efetivamente pago pela pessoa jurídica relativo a programa de previdência complementar, aberto ou fechado, desde que disponível à totalidade de seus empregados e dirigentes, observados, no que couber, os arts. 9º e 468 da CLT;(Incluída pela Lei nº 9.528, de 10.12.97)

q) o valor relativo à assistência prestada por serviço médico ou odontológico, próprio da empresa ou por ela conveniado, inclusive o reembolso de despesas com medicamentos, óculos, aparelhos ortopédicos, despesas médico-hospitalares e outras similares, desde que a cobertura abranja a totalidade dos empregados e dirigentes da empresa;(Incluída pela Lei nº 9.528, de 10.12.97)

r) o valor correspondente a vestuários, equipamentos e outros acessórios fornecidos ao empregado e utilizados no local do trabalho para prestação dos respectivos serviços;(Incluída pela Lei nº 9.528, de 10.12.97)

s) o ressarcimento de despesas pelo uso de veículo do empregado e o reembolso creche pago em conformidade com a legislação trabalhista, observado o limite máximo de seis anos de idade, quando devidamente comprovadas as despesas realizadas;(Incluída pela Lei nº 9.528, de 10.12.97)

t) o valor relativo a plano educacional que vise ao ensino fundamental e a cursos de capacitação e qualificação profissionais vinculados às atividades desenvolvidas pela empresa, desde que todos os empregados e dirigentes tenham acesso ao mesmo;(Incluída pela Lei nº 9.528, de 10.12.97)15 t) o valor relativo a plano educacional que vise à educação básica, nos termos do art. 21 da Lei nº 9.394, de 20 de dezembro de 1996, e a cursos de capacitação e qualificação profissionais vinculados às atividades desenvolvidas pela empresa, desde que não seja utilizado em substituição de parcela salarial e que todos os empregados e dirigentes tenham acesso ao mesmo;(Redação dada pela Lei nº 9.711, de 1998).

u) a importância recebida a título de bolsa de aprendizagem garantida ao adolescente até quatorze anos de idade, de acordo com o disposto no art. 64 da Lei nº 8.069, de 13 de julho de 1990;(Alínea acrescentada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97)

v) os valores recebidos em decorrência da cessão de direitos autorais; (Alínea acrescentada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97)

x) o valor da multa prevista no § 8º do art. 477 da CLT. (Alínea acrescentada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97)

Assim, o conceito de salário-de-contribuição não se restringe apenas ao salário base do trabalhador, tem como núcleo a remuneração de forma mais ampliada, alcançando outras importâncias pagas pelo empregador, sem importar a forma de retribuição ou o título. São vantagens econômicas acrescidas ao patrimônio do trabalhador decorrentes da relação laboral.

Cabe registrar que os Acordos e Convenções Coletivas de Trabalho, ainda que expressamente desvinculem abonos concedidos do salário, não têm força de lei para impor a não incidência de tributos.

A Convenção Coletiva tem força de lei vinculando as partes. Conforme o CTN, entretanto, não vincula a Administração Tributária quando estabelece que salvo disposições de lei em contrário, as convenções particulares, relativas à responsabilidade pelo pagamento de tributos, não podem ser opostas à Fazenda Pública, para modificar a definição legal do sujeito passivo das obrigações tributárias correspondentes.

Art. 123. Salvo disposições de lei em contrário, as convenções particulares, relativas à responsabilidade pelo pagamento de tributos, não podem ser opostas à Fazenda Pública, para modificar a definição legal do sujeito passivo das obrigações tributárias correspondentes.

13º SALÁRIO INDENIZADO

No tocante ao 13º salário indenizado, alega a recorrente que o mesmo resulta da projeção de 1/12 (um doze) avos do aviso prévio pago pelo empregador quando decide dispensar o empregado sem justa causa e sem o cumprimento do aviso prévio; que apesar do Decreto 6727/2009 ter revogado a alínea “f” do inciso V, § 9º do art. 214 do Decreto 3.048/99, existe reiterada jurisprudência dos Tribunais Superiores e Tribunais Regionais Federais, declarando a ilegalidade da exação, vez que não se trata de retribuição ao trabalho prestado, tampouco compensação por tempo à disposição do empregador, configurando-se em indenização pelo serviço não prestado, restando evidente a sua natureza não-salarial, pois não há salário sem trabalho efetivamente prestado, pelo que o débito lançado dever ser considerado im procedente.

O lançamento da rubrica “13º indenizado”, segundo o relatório fiscal, se fundamenta na revogação da alínea “f”, inciso V, § 9º, do artigo 214 do Decreto 3.048/99, que excluía da tributação o aviso prévio indenizado.

09 - Quanto à rubrica “13º indenizado”, o Decreto nº 6.727, de 12/01/2009, revogou a alínea “f”, inciso V, § 9º, art. 214 do Decreto 3.048/99, onde constava que a mesma não integra o salário-de-contribuição, porém, com a revogação constituída, esta rubrica passou a ser salário-de-contribuição a partir da competência 01/2009.

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

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

V-as importâncias recebidas a título de:

f) aviso prévio indenizado; (Revogado pelo Decreto nº 6.727, de 2009)

Entendo que uma vez revogada a hipótese de exclusão, correta a tributação.

CONCLUSÃO

Voto por negar provimento ao recurso.

Carlos Alberto Mees Stringari