



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

Processo nº 10073.721732/2012-89
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2403-002.440 – 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: 01/01/2008 a 30/11/2008

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.

GFIP. OMISSÕES. MULTA.

Sujeita-se a multa o contribuinte que apresenta GFIP com omissões.

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.

CÓPIA

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 12-55.850 da 10ª Turma, que julgou a impugnação improcedente, conforme ementa abaixo transcrita.

LEGISLAÇÃO PREVIDENCIÁRIA. DESCUMPRIMENTO.

Constitui infração a apresentação de GFIP com dados não correspondentes a todos os fatos geradores das contribuições previdenciárias.

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

Trata-se de Auto de Infração - AI (DEBCAD 51.012.766-5 CFL 78) lavrado em 04/12/2012 contra a empresa acima identificada no montante de R\$ 5.500,00.

2. Conforme Relatório Fiscal da Infração e da Aplicação da Multa (fls.52/53):

2.1. Constatou-se que nas Guias de Recolhimento do Fundo de Garantia e Informações à Previdência Social – GFIP, do período de 01/2008 a 11/2008, não foram informadas as remunerações pagas a título de PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS;

2.2. Tal conduta constituiu infração ao artigo 32, inciso IV, da Lei nº 8.212/1991, acrescentado pela Lei nº 9.528/1997 e redação da MP nº 449, de 04/12/2008, (convertida na Lei nº 11.941, de 27/05/2009);

2.3. A multa aplicada foi apurada conforme previsto no artigo 32-A, “caput”, inciso II e § 2º, da Lei nº 8.212/1991, com redação dada pela MP 449/2008.

DA IMPUGNAÇÃO

3. A interessada interpôs impugnação às fls. 110/129, alegando em suma:

3.1. a tempestividade da impugnação;

3.2. que o Auditor considerou fatos geradores de contribuição social a participação nos Lucros e Resultados da Empresa,

indenização pecuniária e o 13º salário sobre aviso prévio indenizado, não declarados em GFIP;

3.3. 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;

3.4. 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;

3.5. 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;

3.6. 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;

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

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

3.9. 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;

3.10. 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;

3.11. 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;

3.12. 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;

Processo nº 10073.721732/2012-89
Acórdão n.º **2403-002.440**

S2-C4T3
Fl. 4

3.13. ao final, requer, seja declarada a improcedência do processo Administrativo Fiscal nº 10073.721732/2012-89 e do auto de infração nº 51.012.766-5.

Inconformada com a decisão, em 05/07/2012, a recorrente apresentou recurso voluntário onde reapresenta 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.

O fisco considerou, para esta autuação, exclusivamente a omissão da rubrica “Participação nos Lucros” e por essa razão as alegações da recorrente estranhas ao lançamento não serão apreciadas.

A multa foi apurada conforme previsto no artigo 32-A, “caput”, inciso II e § 2º, da Lei nº 8.212/1991, com redação dada pela MP 449/2008. Conforme Relatório Fiscal, o valor corresponde ao valor mínimo definido em Lei, isto é R\$ 500,00 por competência.

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.3ª 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 nº 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.

CÓPIA

CONCLUSÃO

Voto por negar provimento ao recurso.

Carlos Alberto Mees Stringari