



Ministério da Economia
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS



Processo n° 10314.722811/2016-51
Recurso n° Especial do Contribuinte
Acórdão n° **9202-008.046 – CSRF / 2ª Turma**
Sessão de 24 de julho de 2019
Recorrente COMPANHIA SIDERÚRGICA NACIONAL
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/07/2009 a 31/03/2011

PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS E RESULTADOS PLR. REQUISITOS DA LEI Nº 10.101/2000. AUSÊNCIA DE FIXAÇÃO PRÉVIA DE CRITÉRIOS PARA RECEBIMENTO DO BENEFÍCIO. DESCONFORMIDADE COM A LEI REGULAMENTADORA. INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÃO.

Os valores auferidos por segurados obrigatórios do RGPS a título de participação nos lucros ou resultados da empresa, quando pagos ou creditados em desconformidade com a lei específica, integram o conceito jurídico de Salário de Contribuição para todos os fins previstos na Lei de Custeio da Seguridade Social.

A ausência da estipulação entre as partes trabalhadora e patronal, de metas e objetivos previamente ao início do período aquisitivo do direito ao recebimento de participação nos lucros e resultados da empresa, caracteriza descumprimento da lei que rege a matéria. Decorre disso, a incidência de contribuição previdenciária sobre a verba.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, por voto de qualidade, em negar-lhe provimento, vencidas as conselheiras Patrícia da Silva, Ana Paula Fernandes, Ana Cecília Lustosa da Cruz e Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, que lhe deram provimento.

Assinado digitalmente

Mário Pereira de Pinho Filho – Presidente em exercício.

Assinado digitalmente

Pedro Paulo Pereira Barbosa - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros:

Pedro Paulo Pereira Barbosa, Patrícia da Silva, Miriam Denise Xavier (suplente convocada), Ana Paula Fernandes, Denny Medeiros da Silveira (suplente convocado), Ana Cecília Lustosa da Cruz, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, Mário Pereira de Pinho Filho (Presidente em Exercício). Ausente a conselheira Maria Helena Cotta Cardozo, substituída pela conselheira Miriam Denise Xavier.

Relatório

Cuida-se de Recurso Especial interposto pelo contribuinte em face do Acórdão n.º 2201-004.553, proferido na Sessão de 06 de junho de 2018, nos seguintes termos:

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário. Votaram pela pelas conclusões os Conselheiros Carlos Alberto do Amaral Azeredo, Dione Jesabel Wasilewski, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim e Douglas Kakazu Kushiya.

O Acórdão foi assim ementado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/07/2009 a 31/03/2011

PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS OU RESULTADOS. INFRINGÊNCIA LEGAL. INCIDÊNCIA DAS CONTRIBUIÇÕES. POSSIBILIDADE.

O pagamento de participação nos lucros ou resultados em desacordo com a lei de regência viabiliza a incidência das contribuições devidas à Seguridade Social, das contribuições para o financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho, bem como das contribuições destinadas a outras entidades ou fundos.

Não atende aos requisitos legais para fins de fruição da isenção, o acordo firmado previamente ao período de apuração dos lucros e resultados quando nele não estão estabelecidas as metas a serem atingidas e os mecanismos de aferição de cumprimento do acordado.

O recurso visa rediscutir as seguintes matérias: a) Participação nos Lucros ou Resultados (PLR) - inexistência de acordo prévio ao período aquisitivo do direito; e b) Participação nos Lucros ou Resultados (PLR) - ausência de participação sindical.

Em exame preliminar de admissibilidade, a Presidente da Segunda Câmara, da Segunda Sessão do CARF deu seguimento ao apelo, nos termos do Despacho de e-fls. 1.802 a 1.807.

Em suas razões recursais o contribuinte aduz, quanto à primeira matéria, que não há previsão normativa ou regulamentar acerca do momento em que tenha que ser firmado o Plano de Participação nos Lucros e Resultados, sendo a imputação da Fiscalização uma interpretação *ultra legem*; que, além de inconstitucional, o fundamento da autuação de choca com uma regra hermenêutica consagrada no CTN; que, por conduzir uma regra de isenção, não poderia a fiscalização deixar de interpretar literalmente, conforme obriga o art. 111 do CTN; que a negociação de um plano de PLR demanda tempo, pois envolve uma relação contratual complexa; que a implementação de uma PLR, quando formalizado, tem efeitos meramente declaratórios, já que suas cláusulas se aplicam ao início do período objeto da negociação; que não só não é legítimo exigir que o acordo seja formalizado no começo do ano, como é razoável que sua formalização se dê após um longo processo negocial.

Sobre a segunda matéria – a participação dos sindicatos nas negociações dos termos do PPR e PPE-E – sustenta a Recorrente que a ausência de um dos representantes de Sindicato (Araucária-PE), em nada alterou a decisão de celebrar o acordo; que tal fato sequer restou considerado pelo acórdão, o qual só se cingiu acerca de formalidades que sequer são exigidas pela Lei n.º 10.101/00; que com relação ao termo do PPR-E há determinação específica para que o plano seja elaborado em apartado; que seria necessária a formação de uma Comissão Executiva, que, em apartado, negociaria os termos dos acordos e programas; que assim se procedeu, tendo sido o acordo assinado por todos os representantes da Comissão; que, ainda sobre o arquivamento do acordo nos sindicatos da categoria, em 29/11/11 consta o arquivamento do documento no Sindicato dos Trabalhadores nas Indústrias Metalúrgicas, Mecânicas, de Material Elétrico, de Material Eletrônico e de Informática de Barra Mansa, Volta Redonda, Resende, Itaitiaia, Quatis, Porto Real e Pinheiral, que é o representante sindical da categoria majoritária dos empregados da autuada. Por fim, o contribuinte formula pedido nos seguintes termos:

Ante a demonstração do estrito cumprimento aos dispositivos legais que regulamentam a matéria em estudo, quais sejam, Lei n.º 10.101/00, bem como artigo 7º, inciso XI, da Constituição Federal e artigo 28, § 9º, da Lei n.º 8.212/91, não há que se falar na descaracterização do Programa de Participação nos Lucros e Resultados – “PPR” e do Programa de Participação nos Lucros e Resultados Especiais para Executivos – “PPR-E”, muito menos da inclusão dos valores pagos por conta dos referidos programas no salário-de-contribuição;

(ii) O argumento central em que se baseia a autuação, pelo qual o plano deveria ser formalizado antes do início do ano, é inconstitucional (violação ao artigo 5º, inciso I, da Constituição Federal), e contrário ao disposto no artigo 111, do “CTN”, como demonstrado acima;

(iii) Restando claro o desacerto da manutenção da autuação realizada, posto que não encontra fundamento na legislação pertinente à matéria, no período fiscal considerado, espera e confia a RECORRENTE que esta E. Câmara Superior irá promover o cancelamento integral da autuação ora combatida;

(iv) Caso assim não entenda, em homenagem do princípio da eventualidade, requer a RECORRENTE que seja promovido, então, o cancelamento do débito parcial da autuação realizada, considerando, individualmente, cada acordo e não descaracterizando o Programa como um todo, desvinculando, assim, os valores pagos aos empregados vinculados ao Sindicato de Araucária/PR, bem como que haja a desvinculação do “PPR” do “PPR-E”.

A Fazenda Nacional apresentou Contrarrazões nas quais defende a manutenção do que decidido no Acórdão Recorrido com base, em síntese, nos seus próprios fundamentos.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Pedro Paulo Pereira Barbosa - Relator

O Recurso é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade. Dele conheço.

Quanto ao mérito, relativamente à primeira matéria - **Participação nos Lucros ou Resultados (PLR) - inexistência de acordo prévia ao período aquisitivo do direito** – segundo o Relatório Fiscal, o PPR referente ao exercício de 2011 somente foi assinado em 25/11/2011 e

pagos nas folhas de abril, maio e setembro de 2012; e o PPR-E referente ao ano de 2011, foi assinado em 22/02/2012 e pago nas folhas de abril, maio e setembro de 2012.

Pois bem, essa matéria já foi muitas vezes examinada neste Colegiado, em decisões das quais, inclusive, participei, firmando o entendimento de que a assinatura do ACT após o início do período a que este se refere constitui violação da norma, o que afasta a exclusão dos pagamentos do conceito de salário de contribuição.

Conforme relato fiscal, os acordos somente foram assinados ao final do período a que correspondiam, ou mesmo no ano seguinte. O cerne da questão é definir se, nessas condições, atendeu-se ou não aos requisitos legalmente estabelecidas para a caracterização da distribuição de lucros e resultados e a sua exclusão do conceito de salário-de-contribuição.

A Lei nº 8.212/1991, trouxe na alínea “j” do § 9º do seu art. 28 a hipótese de não incidência tributária contida no inciso XI, do art. 7º da CF/88, excluindo do campo de tributação das contribuições previdenciárias as importâncias pagas, creditadas ou devidas a título de PLR, sempre que estas verbas forem pagas de acordo com a lei própria de regência, in casu, a Lei nº 10.101/2000:

Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991:

Art. 28 – [...]

§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.

Por sua vez, a Lei nº 10.101, de 2000 regulou a participação dos trabalhadores nos lucros, e ao fazê-lo estabeleceu parâmetros bem definidos e que não podem ser desprezados. Confira-se:

Lei nº 10.101 de 19 de dezembro de 2000:

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

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

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

II convenção ou acordo coletivo.

§1º Dos instrumentos decorrentes da negociação deverão constar regras claras e objetivas quanto à fixação dos direitos substantivos da participação e das regras adjetivas, inclusive mecanismos de aferição das informações pertinentes ao cumprimento do acordado, periodicidade da distribuição, O acordo deve ser assinado antes do início do cumprimento das metas, ou seja, antes de iniciado o período de apuração da PLR, não se aceitando a assinatura depois que parte das metas já foram cumpridas ou quando os resultados já são conhecidos.

§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.

§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.

§4º A periodicidade semestral mínima referida no §2º poderá ser alterada pelo Poder Executivo, até 31 de dezembro de 2000, em função de eventuais impactos nas receitas tributárias.

§5º As participações de que trata este artigo serão tributadas na fonte, em separado dos demais rendimentos recebidos no mês, como antecipação do imposto de renda devido na declaração de rendimentos da pessoa física, competindo à pessoa jurídica a responsabilidade pela retenção e pelo recolhimento do imposto.

Art. 4º Caso a negociação visando à participação nos lucros ou resultados da empresa resulte em impasse, as partes poderão utilizar-se dos seguintes mecanismos de solução do litígio:

I – Mediação;

II – Arbitragem de ofertas finais.

§1º Considera-se arbitragem de ofertas finais aquela que o árbitro deve restringir-se a optar pela proposta apresentada, em caráter definitivo, por uma das partes.

§2º O mediador ou o árbitro será escolhido de comum acordo entre as partes.

§3º Firmado o compromisso arbitral, não será admitida a desistência unilateral de qualquer das partes.

§4º O laudo arbitral terá força normativa independentemente de homologação judicial.

Como ressaltado anteriormente, a regra é a incidência da contribuição sobre os rendimentos pagos, o que pode se realizar sobre diferentes rubricas. A exclusão à regra geral, é exceção, regra especial. E, logicamente, aquilo que não está na exceção, está na regra geral. Ora, se, no caso, a norma especial prevê que somente se exclui do salário de contribuição os valores correspondentes a PLR distribuídos na forma preconizada em lei, qualquer pagamento feito fora dessas condições deve ser enquadrado na regra geral, isto é, integra o salário-de-contribuição.

É a lei n.º 10.101, de 2000 que estabelece as condições para a participação dos empregados nos lucros das empresas. E, como vimos, o art. 28, § 9º, “j”, remete a hipótese de exclusão dos pagamentos do PLR à lei. E como vimos, no presente caso, as disposições dos Acordos Coletivos de Trabalho, quanto à participação dos empregados nos lucros ou resultados da empresa, não atendem aos requisitos da lei. Logo, os pagamentos de parcelas referentes a essas parcelas devem integrar o salário-de-contribuição.

Dessa forma, em relação ao PLR, entendo que restaram descumpridos os requisitos legais para a exclusão dos valores correspondentes da base de cálculo da Contribuição. É que, como visto, os acordos somente foram assinados após o exercício a que correspondiam os pagamentos, ainda que antes dos pagamento. Entendo que a fixação prévia de regras claras deve acontecer antes ou pelo menos no início do exercício a que correspondem os pagamentos. Se a

participação nos lucros e resultados é um incentivo à produção, um estímulo ao desempenho do trabalho, as regras para pagamento dessa verba devem ser fixadas a tempo de os trabalhadores e a própria empresa poderem cumprir as condições fixadas no acordo. A formalização do acordo após o exercício, mesmo que antes do pagamento, transforma o acordo em mera proforma, o que, por tudo que se viu acima, não é o que pretende a lei.

O argumento de que os trabalhadores eventualmente conheciam os termos do acordo não procede. Primeiramente, não há como se provar que a afirmação seja verdadeira. Depois, trata-se aqui de acordo com validade não apenas entre as partes, mas como repercussões sobre direitos de terceiros, como o Fisco, por exemplo, de tal sorte que a formalização do acordo, em documento próprio, e com conteúdo e forma válidos, é condição essencial para que o pacto seja conhecido perante terceiros.

Ante o exposto, entendo que não mercê reparos o acórdão recorrido quanto ao ponto.

Sobre a segunda matéria - **Participação nos Lucros ou Resultados (PLR) - ausência de participação sindical** – sua discussão torna-se inócua na hipótese de prevalecer no Colegiado a posição defendida neste voto, pela simples razão de que o reconhecimento da irregularidade quanto ao momento da assinatura do ACT é suficiente para selar o destino do processo, independentemente da conclusão sobre esta outra questão.

Todavia, pelo princípio da eventualidade, examino-lhe o mérito.

O cerne da discussão é a definição acerca do atendimento ou não por parte ACT dos requisitos da Lei n.º 10.101, de 2000, para fins de exclusão do PLR do conceito de salário-de-contribuição. Como bem ressaltado no acórdão recorrido, a lei prevê expressamente a necessidade de participação de representante do sindicato da categoria. Confira-se, o art. 2º, inciso I da Lei, na 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;

No caso, como contra do Relatório Fiscal, não houve a participação de representante do Sindicato de Araucária, que, segundo a contribuinte, embora convidado, se recusou a participar das negociações.

Sobre a recusa do sindicato em participar das negociações, fato invocado pela contribuinte como razão de defesa, o Acórdão Recorrido ressaltou com razão, que a própria legislação estabelece procedimento a ser seguido nestes casos, o qual, todavia, não foi observado pela contribuinte. Segundo o art. 616 da CLT, a empresa deveria ter dado ciência da recusa ao Ministério do Trabalho e Previdência Social, para convocação compulsória do representante. Confira-se:

Art. 616. Os Sindicatos representativos de categorias econômicas ou profissionais e as empresas, inclusive as que não tenham representação sindical, quando provocados, não podem recusar-se à negociação coletiva.

§ 1º Verificando-se recusa à negociação coletiva, cabe aos Sindicatos ou empresas interessadas dar ciência do fato, conforme o caso, ao Departamento Nacional do Trabalho ou aos órgãos regionais do Ministério do Trabalho e Previdência Social, para convocação compulsória dos Sindicatos ou empresas recalcitrantes.

Nessas condições, a ausência de representação de sindicato representativo da categoria profissional dos trabalhadores nas negociações do acordo sobre distribuição de lucros e resultados configura, sim, descumprimento da Lei nº 10.101, de 2000, norma que disciplina a participação dos trabalhadores nos lucros e resultados, do que resulta na impossibilidade legal de exclusão dos valores pagos a título de PLR do conceito de salário-de-contribuição, passando a integrar a base de cálculo da Contribuição Previdenciária.

Ante o exposto, conheço do recurso e, no mérito, nego-lhe provimento.

Assinado digitalmente

Pedro Paulo Pereira Barbosa - Relator