



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

**Processo n°** 10680.723883/2010-51  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 2403-002.624 – 4ª Câmara / 3ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 14 de maio de 2014  
**Matéria** CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS  
**Recorrente** EMPRESA BRASILEIRA DE ENGENHARIA E COMÉRCIO S/A  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/12/2006 a 31/12/2007

PREVIDENCIÁRIO. PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS OU RESULTADOS  
- PLR. FORMALIZAÇÃO DO PACTUADO.

Restando provado acerto prévio contendo as metas, resultados e prazos para pagamento de participação nos lucros ou resultados - PLR, a aposição das assinaturas no mesmo exercício contábil, com anuência do sindicato da categoria aperfeiçoa o pactuado formalizando-o na forma do que é exigido no art. 2º, II, da Lei 10.101/2000.

Recurso Voluntário Provido

Crédito Tributário Exonerado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado, por maioria de votos, em dar provimento ao recurso. Vencidos os conselheiros Carlos Alberto Mees Stringari (relator) e Paulo Mauricio Pinheiro Monteiro. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Ivacir Julio de Souza

Carlos Alberto Mees Stringari

Presidente e Relator

Ivacir Julio de Souza

Relator Designado

Participaram do presente julgamento, os Conselheiros Carlos Alberto Mees Stringari (Presidente), Paulo Mauricio Pinheiro Monteiro, Ivacir Julio de Souza, Marcelo Magalhães Peixoto, Elfas Cavalcante Lustosa Aragão Elvas e Daniele Souto Rodrigues.

## Relatório

Trata-se de recurso voluntário apresentado contra Decisão da Delegacia da Secretaria da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Belo Horizonte, Acórdão 02-40.074 da 6ª Turma, que julgou a impugnação procedente em parte conforme ementa abaixo transcrita.

### *INFRAÇÃO À LEGISLAÇÃO PREVIDENCIÁRIA. CONTRIBUIÇÕES DOS SEGURADOS.*

*Constitui infração à legislação previdenciária, deixar a empresa de arrecadar, mediante desconto das remunerações, as contribuições dos segurados a seu serviço*

*ERRO NA APLICAÇÃO DA MULTA. REINCIDÊNCIA NÃO CONFIGURADA. REVISÃO DA MULTA A prática de nova infração em período anterior à data em que se tornar irrecorrível administrativamente a decisão condenatória, da data do pagamento ou da data em que se configurou a revelia, referentes a autos de infração lavrados em ação fiscal anterior, ou após transcorridos cinco anos da referida data, não configura reincidência.*

*Impugnação Procedente em Parte*

*Crédito Tributário Mantido em Parte*

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

*Trata-se de infração ao art. 30, I, “a”, da Lei 8.212/91, combinado com o art. 216, I, “a”, do Regulamento da Previdência Social- RPS, aprovado pelo Decreto 3.048/99, por ter a Empresa Brasileira de Engenharia e Comércio S/A – EBEC deixado de arrecadar, mediante desconto sobre os valores pagos a título de participações nos lucros e resultados, as contribuições dos segurados empregados que lhe prestaram serviços, nas competências dezembro/2006, janeiro/2007, fevereiro/2007, abril/2007, maio/2007, junho/2007, novembro/2007 e dezembro/2007.*

*Foi aplicada penalidade no valor de R\$2.863,58, de conformidade com o previsto nos artigos 92 e 102 da Lei 8.212/91, e nos artigos 283, I, alínea ‘g’ e 373 do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto 3.048/99, e Portaria Interministerial MPS/MF nº 333, de 30/06/2010, já*

*elevada em duas vezes tendo em vista ter incorrido em reincidência, conforme previsto no inciso IV do art. 292 do RPS.*

*A interessada foi cientificada da autuação em 25/10/2010, conforme assinatura de seu representante legal às fls. 2.*

*Em 24/11/2010, apresentou impugnação, consoante documentos de fls. 64/94, cujos argumentos relatamos, em síntese.*

*Em 24/11/2010, apresentou impugnação, consoante documentos de fls. 64/94, cujos argumentos relatamos, em síntese.*

*Inicialmente ressalta a tempestividade da defesa apresentada.*

*No mérito, diz que a Participação nos Lucros e Resultados, nos termos da Constituição Federal de 1988, não tem caráter salarial.*

*Transcrevendo o artigo 2º da Lei 10.101/2000 diz que o referido dispositivo é claro quando determina que a PLR será objeto de negociação entre as partes.*

*Alega que a PLR, distribuída pela EBEC em sua filial de Ipatinga, respeita integralmente a Lei 10.101/2000, bem como a forma de celebração determinada em seu art. 2º, uma vez que foi criada através de negociação entre as partes, por intermédio do acordo coletivo com o sindicato local da categoria, fora arquivado na entidade sindical dos trabalhadores, possui regras claras e objetivas quanto à fixação dos direitos substantivos da participação, a periodicidade de distribuição é de apenas 1 vez ao ano, e o prazo de vigência e de revisão do acordo está previsto no mesmo.*

*Argumenta que em nenhum momento o texto da Lei 10.101/00 dispõe sobre a proibição ou descaracterização da PLR quando esta for paga apenas para empregados de uma das filiais da empresa, bem como, sobre a obrigatoriedade da PLR ser devida ou paga para todos os empregados da empresa, ficando excluído o pagamento por estabelecimento.*

*Diz que o sistema sindical brasileiro prevê a representação dos empregados através de sindicatos com base territorial definida. Se a empresa possui diversos estabelecimentos terá necessariamente diversos acordos coletivos, alguns instituindo a distribuição de PLR e outros não, respeitando as particularidades de cada região e de cada sindicato.*

*Diz que a interpretação de que a PLR não poderia ser paga apenas para os funcionários de um determinado estabelecimento, não se preocupando com as particularidades de cada base territorial, chega até a ser ofensiva à Carta Magna, contrariando um dos seus postulados, ou seja, a participação nos resultados prevista no art. 7º, IX, como um “direito do trabalhador”, desvinculado da remuneração.*

*Conclui que se a Lei 10.101/00 admite a PLR pela via do acordo coletivo, a hipótese contempla, necessariamente, um determinado estabelecimento da empresa, e não todos, que se vincula à base territorial do sindicato profissional.*

*Assevera que, com mais razão ainda, pode-se comprovar que a Lei 10.101/00 admite o pagamento da PLR específica por estabelecimento, respeitando as singularidades deste, uma vez que em seu art. 2º determina que a PLR deve ser estabelecida na negociação direta com os funcionários, com a presença do representante do sindicato local.*

*Alega que a suposta irregularidade apontada na autuação pelo fato das metas só terem sido assinadas após o pagamento da PLR é descabida, pois tais metas já eram de conhecimento dos empregados desde o início do ano, tendo as mesmas sido criadas de comum acordo com a recorrente, o sindicato e um grupo de empregados selecionados pelo sindicato.*

*Diz que em 27/12/2006 (para o ano de 2006) e 28/12/2007 (para o ano de 2007) a recorrente decidiu apenas formalizar um acordo que há muito já vigorava entre os empregados e a recorrente.*

*Invocando o art. 2º da Lei 10.101/00 diz que ele determina que a PLR deve ser estabelecida na negociação direta com os funcionários, sendo, portanto, um ato livre inclusive de formalidades, já que a lei nada estabelece sobre a exigência das metas estarem por escrito, em um documento formal. Pressupõe-se, assim, que as metas, assim como a PLR podem ser feitas verbalmente, oralmente, não tendo nenhuma exigência legal de estarem por escrito.*

*Alega que a empresa não infringiu as orientações legais quando criou, oralmente, mas em comum acordo com o sindicato da categoria e empregados, metas para serem alcançadas ao longo do ano e só formalizou as mesmas através de um aditivo ao acordo coletivo no mês de dezembro, logo após o pagamento da PLR.*

*Argumenta ser pacífica a jurisprudência quanto à natureza não salarial da PLR quando esta é distribuída respeitando-se o disposto no art. 7º XI da CF e art. 2º da Lei 10.101/00, bem como que esta é objeto da livre negociação entre as partes, não existindo requisitos formais para a sua criação. Transcreve julgados do STJ para reforçar seus argumentos.*

*Alega, também, que não se pode alegar reincidência antes do trânsito em julgado dos processos administrativos indicados na autuação (Debcads 37.218.920-2 e 35.072.337-0).*

*Argumenta que a empresa recorrente em momento algum fora intimada da decisão nestes processos administrativos, portanto, não ocorreu o trânsito em julgado e, desta forma, não pode ser legalmente reincidente.*

*Requer seja extinto ao auto de infração, bem como toda e qualquer anotação feita em nome da impugnante.*

**A DRJ afastou a circunstância agravante identificada quando do lançamento e reduziu a multa ao valor mínimo.**

*Desta forma, pelos motivos apontados, não caberia, no presente AI, a aplicação da majoração da multa, uma vez que na data da prática das novas infrações a Empresa Brasileira de Engenharia e Comércio – EBEC, não era considerada reincidente.*

*Excluída a aplicação da reincidência genérica o valor do AI 37.305.565-0, passa de R\$2.863,58 para R\$1.431,79.*

*Isto posto, voto pela procedência parcial da impugnação apresentada, e pela manutenção em parte do crédito apurado no Auto de Infração 37.305.565-0*

Inconformada com a decisão, a recorrente apresentou recurso voluntário onde alega/questiona, em síntese:

- A PLR distribuída para a filial de Ipatinga está conforme a lei 10.101/2000.
- A lei não proíbe pagar PLR apenas para 1 estabelecimento e não obriga pagar para todos.
- A lei não determina que a PLR tenha que ser paga para todos os empregados de todos os estabelecimentos da empresa.
- A Lei 10.101/00, estipula que a PLR será objeto de negociação entre a empresa e seus empregados, mediante negociação direta com os empregados, formados em comissão, dela constando um representante do sindicato da respectiva categoria ou mediante acordo coletivo.
- O sistema sindical brasileiro prevê a representação dos empregados através de sindicatos com base territorial definida.
- Se a empresa possui diversos estabelecimentos, ou seja, é "repartida" relativamente aos sindicatos com os quais interage, terá necessariamente, diversos acordo coletivos, alguns instituindo a distribuição de PLR, outros não, respeitando as particularidades de cada regido e de cada sindicato
- A Lei 10.101/2000 admite pagamento da PLR específica por estabelecimento.
- **A alegação do auto de infração que aponta como motivo da autuação uma suposta irregularidade, pelo fato de as metas só terem sido assinadas após o pagamento da LPR, é descabida, pois tais metas já eram de conhecimento dos empregados desde o início do ano.**

- **Em 27/12/2006 (para o ano 2006) e 28/12/2007 (para o ano 2007) a recorrente decidiu apenas formalizar um acordo que há muito já vigorava entre os empregados e a recorrente.**
- **O artigo 2º da lei 10.101/2000 determina que a PLR deve ser estabelecida na negociação direta com os funcionários, portanto, é um ato livre inclusive de formalidades, já que a lei nada estabelece sobre a exigência das metas estarem escritas num documento formal.**
- **A jurisprudência já é pacífica quanto a natureza não salarial da PLR quando esta é distribuída respeitando-se o disposto no art.7º'XI da Constituição Federal e art. 2º da Lei 10.101/2000.**

É o relatório.

## Voto Vencido

Conselheiro Carlos Alberto Mees Stringari, Relator

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

Segundo o Relatório Fiscal, a atuação foi motivada pelo fato de a empresa ter deixado de arrecadar, mediante desconto das remunerações dos segurados empregados, a contribuição incidente sobre a PLR paga em desacordo com a legislação.

1 - O sujeito passivo, acima qualificado, deixou de arrecadar, mediante desconto das remunerações, diferenças de contribuições dos segurados empregados que prestaram serviços e que se encontram relacionados no **Anexo I**, nas competências dezembro/2006, janeiro/2007, fevereiro/2007, abril/2007, maio/2007, junho/2007, novembro/2007 e dezembro/2007. O Anexo I traz a relação da verba de natureza salarial (participação nos lucros em desacordo com a legislação) paga aos segurados e não considerada pela empresa como base de cálculo das contribuições previdenciárias, os descontos das contribuições dos segurados efetuados em folha de pagamentos e as contribuições que deveriam ter sido descontadas e não o foram, que são o objeto deste Auto de Infração.

A recorrente entende que seu proceder está correto e que não incide tributação sobre a PLR.

## **PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS E RESULTADOS – PLR - GERAL**

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:*

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 25/02/2015 por CARLOS ALBERTO MEES STRINGARI, Assinado digitalmente em 25/02/2015 por IVACIR JULIO DE SOUZA, Assinado digitalmente em 25/02/2015 por CARLOS ALBERTO MEES STRINGARI

Impresso em 27/02/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

*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.*

*§1ª 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.*

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

...

*Art.3ª A participação de que trata o art. 2ª 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 QUINQUÊNAL. (...)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.**

**PLR - CASO CONCRETO – REGRAS PACTUADAS A POSTERIORI.**

**O Relatório Fiscal da obrigação principal apresenta que os pagamentos ocorreram nos dias 22/12/2006 e 20/12/2007 e que os acordos foram assinados nos dias 27/12/2006 (para o ano 2006) e 28/12/2007 (para o ano 2007) e que as metas deveriam ser definidas previamente.**

**2.2.2** – Os referidos instrumentos acima mencionados, denominados “**Programas de Metas de Participação nos Lucros e/ou Resultados**” foram assinados nas datas de 27/12/2006 (para o ano de 2006) e 28/12/2007 (para o ano de 2007). Deles constam metas de caráter geral, setorial e individual, bem como os critérios de apuração das mesmas. Ora, ao se postergar a assinatura dos acordos para os últimos dias de cada ano, o que ocorreu foi a assinatura de atos para referendar situações pretéritas, de antemão conhecidas; o item II do § 1º. do art. 2º da Lei 10.101, acima reproduzido, deixa claro que os programas de metas, resultados e prazos, devem ser **previamente** pactuados. Nem poderia ser de outra forma, já que, por definição, é impossível o estabelecimento de metas a posteriori. Mais grave, os pagamentos das parcelas a título de participação nos lucros/resultados foram feitos nas datas de 22/12/2006 e 20/12/2007, como consta dos acordos, portanto antes mesmo da assinatura dos mesmos. Na realidade estes valores pagos revestem-se das características de uma gratificação qualquer, para a qual criou-se, após seu pagamento, um simulacro de Programa de Metas de Participação nos Lucros e/ou Resultados.

A Lei 10.101/2000 textualmente estabelece que as metas devem ser pactuadas previamente.

*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.*

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2, de 21/04/2001

Autenticado digitalmente em 25/02/2015 por CARLOS ALBERTO MEES STRINGARI, Assinado digitalmente em 25/02/2015 por IVACIR JULIO DE SOUZA, Assinado digitalmente em 25/02/2015 por CARLOS ALBERTO MEES STRINGARI

Impresso em 27/02/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

*§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.*

**Entendo que o pagamento antes do estabelecimento do acordo definindo as metas nada contribui para a integração capital e trabalho e caracteriza-se como abono.**

**Entendo também que o procedimento da empresa está em desarmonia com a Lei 10.101/2000 e que deve-se considerar procedente o lançamento.**

## CONCLUSÃO

Voto por negar provimento ao recurso.

Carlos Alberto Mees Stringari

## Voto Vencedor

Extraído do Relatório do voto em comento, a recorrente alega que as assinaturas deram caráter formal ao que fora anteriormente pactuado entre as partes, *verbis*:

*“ que em 27/12/2006 (para o ano de 2006) e 28/12/2007 (para o ano de 2007) a recorrente **decidiu apenas formalizar** um acordo que há muito já vigorava entre os empregados e a recorrente.*

*Invocando o art. 2º da Lei 10.101/00 diz que ele determina que a **PLR deve ser estabelecida na negociação direta com os funcionários, sendo, portanto, um ato livre inclusive de***

*formalidades, já que a lei nada estabelece sobre a exigência das metas estarem por escrito, em um documento formal. Pressupõe-se, assim, que as metas, assim como a PLR podem ser feitas verbalmente, oralmente, não tendo nenhuma exigência legal de estarem por escrito.”*

### **DA MOTIVAÇÃO DO RELATOR**

O i. Relator, sem outro aspecto levantado, centrou sua motivação e concluiu seu convencimento na forma dos registros abaixo transcritos:

*“ PLR - CASO CONCRETO – REGRAS PACTUADAS A POSTERIORI. O Relatório Fiscal apresenta que os pagamentos ocorreram nos dias 22/12/2006 e 20/12/2007 e que os acordos foram assinados nos dias 27/12/2006 (para o ano 2006) e 28/12/2007 (para o ano 2007) e que as metas deveriam ser definidas previamente.”*

*“ Entendo que o pagamento antes do estabelecimento do acordo definindo as metas nada contribui para a **integração capital e trabalho e caracteriza-se como abono.***

*Entendo também que o procedimento da empresa está em desarmonia com a Lei 10.101/2000 e que deve-se considerar procedente o lançamento. ”*

O i. Relator exortou , ainda, que “a Lei 10.101/2000 textualmente estabelece que **as metas** devem ser pactuadas previamente”.

De fato no art. 2º, II, assim exige. Relevante ressaltar que a palavra utilizada é “ pactuados ”, *verbis* :

*“ II- programas de metas, resultados e prazos, pactuados previamente”*

A lei fala da necessidade de pacto anterior o que num primeiro momento implica concomitante assinatura. Entretanto, os pactos ainda que informais devem ser respeitados sobretudo se aperfeiçoados com as assinaturas.

Pactuar é apalavrar, contratar, acertar, combinar, estabelecer, prometer, acordar. ajustar, unir , concordar e vários outros sinônimos.

Admite-se que é de se estranhar o incomum e reiterado procedimento das partes em tela. Cumpre notar que, à rigor, a lei não exige que os procedimentos estejam previamente assinados mas sim pactuados.

Editado nos termos do sobredito art. 2º, II da Lei 10.101/2000, o Legislador deixou aberta a possibilidade de se apor as assinaturas em momento posterior ao que fora pactuado. Entretanto, faço ressalva de que fora observado o mesmo exercício contábil.

No caso em comento, na forma dos acordos colacionados, os pactos, embora assinados depois dos pagamentos, contêm as metas, resultados , prazos e **as datas dos pagamentos previstas tal qual foram executados.**

Relevante notar que do modo descrito os documentos foram referendados pelo forte Sindicato da categoria de siderúrgicos e metalúrgicos o que torna implícito contemplar que os termos foram previamente acordados.

O episódio faz lícito excluir eventual comunhão de desígnios entre empresa, sindicato e até mesmo os empregados beneficiados para meramente implementar uma fraude anual com a pretensão de dissimular a ocorrência de um fato gerador de incidência previdenciária.

Considerando que os acordos não foram levados à autenticação em cartório de registros, penso que se houvesse de fato a intenção de fraudar seria simples reeditar os documentos com datas tempestivas para ilidir qualquer questionamento inclusive o lançamento.

Cumprе ressaltar a decisão ora implementada se faz compulsória em face do contexto o que mitiga a hipótese de servir de paradigma noutra circunstância e cenário.

### **CONCLUSÃO**

Diante de tudo que foi exposto, ousou divergir do i. Relator para **NO MÉRITO DAR PROVIMENTO** ao contribuinte.

É como voto

Ivacir Julio de Souza-Relator Designado