



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

Processo n° 10680.723884/2010-04
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 2403-002.623 – 4ª Câmara / 3ª Turma Ordinária
Sessão de 14 de maio de 2014
Matéria CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS
Recorrente EMPRESA BRASILEIRA DE ENGENHARIA E COMÉRCIO SA EBEC
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 02-40.075 da 6ª Turma, que julgou a impugnação procedente em parte, conforme ementa abaixo transcrita.

INFRAÇÃO À LEGISLAÇÃO PREVIDENCIÁRIA. GFIP.

Constitui infração à legislação previdenciária, a apresentação de Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social - GFIP com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido

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

Trata-se de infração à Lei 8.212, de 24 de julho de 1991, artigo 32, inciso IV, parágrafo 5º, acrescentado pela Lei 9.528, de 10/12/1997, combinado com o Regulamento da Previdência Social – RPS, aprovado pelo Decreto 3.048, de 06 de maio de 1999, artigo 225, inciso IV, § 4º, por ter a empresa deixado de informar nas Guias de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social – GFIP os valores pagos aos segurados empregados a título de participação nos lucros ou resultados, em desacordo com a legislação, conforme planilha de fls. 26/164.

O anexo de fls. 165, demonstra os cálculos para apuração da multa e faz o comparativo entre as multas calculadas de conformidade com a legislação anterior e posterior às alterações da MP 449, de 04/12/2008, convertida na Lei 11.941, de 27/05/2009, visando a aplicação da penalidade mais benéfica ao contribuinte, em respeito ao disposto no artigo 106, inciso II, alínea “c”, da Lei nº 5.172, de 25/10/1966-CTN.

Foi aplicada penalidade no valor R\$100.225,30, relativa às competências dezembro/2006 e dezembro/2007, de conformidade com o disposto na Lei 8.212/91, artigo 32, § 5º, acrescentado pela Lei nº 9.528, de 10/12/1997, e no RPS artigo 284, inciso II

(com a redação dada pelo Decreto 4.729, de 09/06/03), e artigo 373, c/c a Portaria Interministerial MPS/MF nº 333, de 30/06/2010.

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. 168/201, 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.

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

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.7ºXI da Constituição Federal e art. 2º da Lei 10.101/2000.

É o relatório.

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

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 voto condutor da decisão recorrida, o lançamento apresentou 2 situações de não conformidade com a Lei 10.101/2000: pagamento exclusivamente para 1 estabelecimento (filial Ipatinga) e assinatura dos acordos após o pagamento da PLR.

Os relatórios fiscais dos autos de infração relativos às obrigações principais registram que no período de 12/2006 a 12/2007 a empresa efetuou pagamentos a título de PLR, em desacordo com a referida lei uma vez que:

- os instrumentos de acordo celebrados entre a empresa e seus empregados, relativos aos exercícios de 2006 e 2007, beneficiaram somente os trabalhadores lotados no estabelecimento 17.162.280/0002-18 (filial Ipatinga),*
- os referidos instrumentos, 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).*

A decisão foi por maioria, sendo que o voto condutor considerou conforme a Lei 10.101/2000 o pagamento apenas a 1 estabelecimento e considerou não conforme a negociação que “exige a fixação em instrumento de negociação, de regras claras e objetivas quanto às metas e à forma de verificação de seu cumprimento, devendo o acordo ser ultimado antes do início do cumprimento das metas.”, conforme transcrito abaixo.

No que toca ao PLR beneficiar somente os trabalhadores lotados na filial Ipatinga, assiste razão à impugnante uma vez que a lei não exige que o acordo sobre a PLR seja extensivo a todos os empregados da empresa. Nos casos em que a extensão à

incidência das contribuições previdenciárias sobre determinada verba, essa condição é expressa no texto legal. Entretanto, não existe tal condição na alínea “j” do § 9º do artigo 28 da Lei 8.212/91.

Todavia, quanto aos instrumentos de negociação, contrariando a tese da defesa, dentre os requisitos para a não incidência de contribuição sobre a Participação nos Lucros e Resultados, a Lei 10.101/00 exige a fixação em instrumento de negociação, de regras claras e objetivas quanto às metas e à forma de verificação de seu cumprimento, devendo o acordo ser ultimado antes do início do cumprimento das metas

Consta do acórdão recorrido declaração de voto, harmônico com decisões desta Turma, porém, entendendo que ocorreu a preclusão “pro judicado” que impede o órgão julgador de decidir novamente a matéria já julgada, nos termos do art. 471, do CPC, a questão do pagamento apenas para 1 estabelecimento não será apreciada.

CPC

Art. 471. Nenhum juiz decidirá novamente as questões já decididas, relativas à mesma lide, salvo:

I - se, tratando-se de relação jurídica continuativa, sobreveio modificação no estado de fato ou de direito; caso em que poderá a parte pedir a revisão do que foi estatuído na sentença;

II - nos demais casos prescritos em lei.

Declaração de Voto

No que toca ao PLR beneficiar somente os trabalhadores lotados na filial Ipatinga, tal fato macula o art. 2º, caput, da Lei 10.101/2000, uma vez que o referido dispositivo legal faz referência à negociação feita entre empresa e seus empregados e não entre empresa e parte de seus empregados. Em assim sendo, ao privilegiar apenas os empregados prestadores de serviço da filial Ipatinga, deixou de se enquadrar na hipótese legal de não incidência das contribuições previdenciárias, sujeitando o pagamento das verbas a título de participação nos lucros à tributação.

Osmar Pereira Costa

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:

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:

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

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.

§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)

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.

§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.

CÁLCULO DA MULTA

Recálculo da multa com base no art. 32-A, II, Lei 8.212/1991, a partir da alteração da Lei 11.941/2009.

No que tange ao cálculo da multa, é necessário tecer algumas considerações, face à edição da recente Medida Provisória nº 449/2008, convertida na Lei 11.941/2009. A citada Lei 11.941/2009 alterou a sistemática de cálculo de multa por infrações relacionadas à GFIP.

Para tanto, a Lei 11.941/2009, inseriu o art. 32-A, o qual dispõe o seguinte:

“Art.32-A. O contribuinte que deixar de apresentar a declaração de que trata o inciso IV do art. 32 no prazo fixado ou que a apresentar com incorreções ou omissões será intimado a apresentá-la ou a prestar esclarecimentos e sujeitar-se-á às seguintes multas:

I – de R\$ 20,00 (vinte reais) para cada grupo de 10 (dez) informações incorretas ou omitidas; e

II – de 2% (dois por cento) ao mês-calendário ou fração, incidentes sobre o montante das contribuições informadas, ainda que integralmente pagas, no caso de falta de entrega da

§ 1º Para efeito de aplicação da multa prevista no inciso II do caput deste artigo, será considerado como termo inicial o dia seguinte ao término do prazo fixado para entrega da declaração e como termo final a data da efetiva entrega ou, no caso de não-apresentação, a data da lavratura do auto de infração ou da notificação de lançamento.(Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).

§ 2º Observado o disposto no § 3º deste artigo, as multas serão reduzidas:(Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).

I – à metade, quando a declaração for apresentada após o prazo, mas antes de qualquer procedimento de ofício; ou (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).

II – a 75% (setenta e cinco por cento), se houver apresentação da declaração no prazo fixado em intimação.(Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).

§ 3º A multa mínima a ser aplicada será de:(Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).

I – R\$ 200,00 (duzentos reais), tratando-se de omissão de declaração sem ocorrência de fatos geradores de contribuição previdenciária; e(Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).

II – R\$ 500,00 (quinhentos reais), nos demais casos. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).

Considerando o princípio da retroatividade benigna previsto no art. 106, inciso II, alínea “c”, do Código Tributário Nacional, há que se verificar a situação mais favorável ao sujeito passivo, face às alterações trazidas.

Art.106 - A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:

(...)

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:

(...)

c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

No caso da presente autuação, a multa aplicada ocorreu nos termos do art. 32, inciso IV, Lei nº 8.212/1991 e do art. 32, § 5º, da Lei nº 8.212/1991, o qual previa que pena administrativa correspondente à multa de cem por cento do valor devido relativo à contribuição não declarada, limitada aos valores previstos no art. 32, § 4º, da Lei nº 8.212/1991.

Para efeitos da apuração da situação mais favorável, há que se observar qual das seguintes situações resulta mais favorável ao contribuinte, conforme o art. 106, II, c, CTN: (a) a norma anterior, com a multa prevista no art. 32, inciso IV, Lei nº 8.212/1991 c/c o art. 32, § 5º, Lei nº 8.212/1991 ou (b) a norma atual, nos termos do art. 32, inciso IV, Lei nº 8.212/1991 c/c o art. 32-A, Lei nº 8.212/1991, na redação dada pela Lei 11.941/2009.

Nesse sentido, entendo que na execução do julgado, a autoridade fiscal deverá verificar, com base nas alterações trazidas, a situação mais benéfica ao contribuinte.

CONCLUSÃO

Voto no sentido de CONHECER do recurso, NO MÉRITO, DAR PROVIMENTO PARCIAL AO RECURSO, para que se recalcule o valor da multa, se mais benéfico ao contribuinte, de acordo com o disciplinado no art. 32-A da Lei 8.212/91, na redação dada pela Lei 11.941/2009.

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 precedente 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.

Cumpre 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.**

Processo nº 10680.723884/2010-04
Acórdão n.º **2403-002.623**

S2-C4T3
Fl. 11

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