ACÓRDÃO GERADO NO PGD-CARF PROCESSO 10830.011795/2008-28

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

| | |
|---|---|
| **Processo nº** | 10830.011795/2008-28 |
| **Recurso nº** | Voluntário |
| **Acórdão nº** | **2301-005.702 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária** |
| **Sessão de** | 2 de outubro de 2018 |
| **Matéria** | CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS |
| **Recorrente** | UNILEVER BRASIL HIGIENE PESSOAL E LIMPEZA LTDA. |
| **Recorrida** | FAZENDA NACIONAL |

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/12/2003 a 31/05/2005

"JUBILEU DE PRATA".

Valores pagos costumeiramente aos empregados que laboram na empresa em decorrência de sua política de recursos humanos integram o contrato individual do trabalho, como gratificações ajustadas, e compõem a base de cálculo do salário-educação.

"INDENIZAÇAO LIBERAL".

Verbas pagas por costume a seus empregados desligados e que são objeto de discussão com os sindicatos dos trabalhadores são gratificações ajustadas. Em sendo ganhos habituais percebidos pelos trabalhadores, seu pagamento é fato gerador do salário-educação.

"INDENIZAÇÃO ACORDO COLETIVO".

A "indenização acordo coletivo" é uma valor pago pela empresa ao empregado desligado por força de acordo coletivo, que tem por finalidade aumentar o patrimônio do trabalhador com o objetivo de auxiliá-lo em eventual dificuldade na obtenção de novo emprego. Por ser habitual, integra o salário de contribuição.

PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS OU RESULTADOS (PLR).

Valores pagos a título de PLR em desconformidade com legislação sofrem incidência do salário educação.

PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS OU RESULTADOS. PAGAMENTO EM VALORES FIXOS. ASSINATURA DO ACORDO APÓS O PERÍODO DE AFERIÇÃO DOS RESULTADOS. AUSÊNCIA DE NEGOCIAÇÃO ENTRE EMPRESA E SEUS EMPREGADOS COM PARTICIPAÇÃO DO SINDICATO. NÃO ATENDIMENTO DA LEI Nº 10.101, DE 2000. TRIBUTAÇÃO.

O valor pago ao segurado empregado a título de participação nos lucros ou resultados em desacordo com a Lei nº 10.101, de 2000, integra a base de cálculo das contribuições previdenciárias.

A participação nos lucros ou resultados que não foi objeto de negociação prévia entre a empresa e seus empregados, mediante um dos procedimentos previstos nos incisos I e II do art. 2º da Lei nº 10.101, de 2000, com a participação obrigatória do sindicato da respectiva categoria, sujeita-se à incidência das contribuições previdenciárias.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos, acordam os membros do colegiado, (a) pelo voto de qualidade, negar provimento ao recurso voluntário em relação ao lançamento concernente às verbas denominadas "jubileu de prata;" vencidos os Alexandre Evaristo Pinto, Wesley Rocha, Marcelo Freitas de Souza Costa e Juliana Marteli Fais Feriato; (b) por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso voluntário em relação às verbas denominadas Indenização de Acordo Coletivo" e "indenização liberal"; (c) por maioria de votos, negar provimento ao recurso voluntário em relação às verbas pagas a título de PLR; vencidos os conselheiros Alexandre Evaristo Pinto, Wesley Rocha e Juliana Marteli Fais Feriato, que entenderam não tributáveis as verbas recebidas a título de PLR a diretores não empregados; em relação à PLR de empregados e administradores, votou pelas conclusões o conselheiro Marcelo Freitas de Souza Costa. Manifestou a intenção de apresentar declaração de voto o conselheiro João Maurício Vital. Entretanto, findo o prazo regimental, o conselheiro não apresentou a declaração de voto, que deve ser tida como não formulada, nos termos do § 7º do art. 63 do anexo II da Portaria MF nº 343/2015 (RICARF).

*(assinado digitalmente)*

João Bellini Júnior – Presidente e Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Antônio Sávio Nastureles, Alexandre Evaristo Pinto, João Maurício Vital, Wesley Rocha, Reginaldo Paixão Emos (suplente convocado), Marcelo Freitas de Souza Costa, Juliana Marteli Fais Feriato e João Bellini Júnior (Presidente).

## Relatório

Trata-se de recurso voluntário em face do Acórdão 05-32.606, exarado pela 7ª Turma da DRJ em Campinas (e-fls. 211 a 243), que julgou procedente os lançamentos, oriundos de descumprimento de obrigação tributária legal principal, Auto de Infração n° 37.137.658-0, no montante de R$860.570,49.

O lançamento, que se refere às contribuições devidas ao Fundo Nacional de Desenvolvimento da Educação (FNDE), incidente sobre remunerações de segurados empregados que prestaram serviços à recorrente, decorre de representações administrativas emitidas quando do encerramento de ações fiscais relacionadas às Notificações Fiscais de Lançamento de Débito n° 35.767.525-8 e nº 35.767.527-4 (e-fls. 55 a 55 e 97 a 99), das quais foram determinados os salários de contribuição ora em julgamento.

Em relação à apuração dos salário de contribuição, o relatório fiscal informa que se referem a diferenças apuradas de contribuições devidas relativas: (1) à participação nos lucros e resultados aos segurados empregados, em desconformidade com a Lei 10.101, de 2000; (2) aos complementos de folhas de pagamento não integrantes do salário de contribuição da recorrente, desacordo com o art. 28, I, da Lei 8.212, de 1991, pagas com as seguintes denominações: (2.1) Indenização Liberal, (2.2) Indenização Acordo Coletivo e (2.3) Jubileu de Prata.

Conforme o relatório da decisão de primeira instância:

> *A respeito da "indenização liberal" foi informado na NFLD n° 35.767.525-8, cópia a fls. 85 dos autos:*
>
> a) A verba é paga a somente a alguns empregados, por ocasião do desligamentos sem justa causa, em condições previamente pactuadas, com correspondência como valor da remuneração, o tempo de serviço e a função. Portanto, não se trata das indenizações legalmente estabelecidas nos artigos 477 e 479 da Consolidação das Leis do Trabalho, mas de uma gratificação ajustada, que todo empregado tem a expectativa de receber na condição de dispensado sem justa causa, na proporção do seu salário e do tempo de trabalho na empresa;
>
> b) Em face das condições e da natureza do pagamento, a Indenização Liberal é esperada pelo empregado como valor a incorporar ao seu patrimônio e constitui uma forma de incentivar a permanência do empregado na empresa. Por outro lado, como a verba é calculada em função do cargo exercido, do salário recebido e do tempo de permanência na empresa, pode ser encarada pelo empregado como uma poupança: na medida em que ascende profissionalmente, atingindo cargos e salários maiores, oferecendo sua força de trabalho à empresa, o empregado sabe que, ao longo do tempo, o valor que receberá por ocasião de dispensa sem justa causa só faz aumentar;
>
> c) Portanto, trata-se sim de uma gratificação habitual, paga a todos os que cumprem os requisitos estabelecidos pela empresa.
>
> *No que concerne à "indenização acordo coletivo", a fls. 86 foi informado que a "verba é paga na dispensa do empregado, segundo critérios do tempo de serviço e do salário do trabalhador, entre outros, tendo então característica de prêmio. Não constando no rol de exclusões do parágrafo 9º do artigo 28 da Lei n° 8.212/91, a fiscalização considerou parcela integrante do salário de contribuição".*
>
> *Sobre o "jubileu de prata", explicou a Fiscalização:*
>
> a) A verba paga em dinheiro a todo o funcionário que completa 25 anos de serviços na empresa ou no grupo de empresas UNILEVER. Como bonificação vinculada a fatores de ordem pessoal do trabalhador (tempo de serviço, assiduidade, etc.) trata-se na verdade de um prêmio, portanto, verba integrante do Salário de Contribuição da empresa, nos termos do Ari. 28, inciso I da Lei n° 8.212/91;

b) Ressalte-se ainda, que em face das condições e da natureza do pagamento, o prêmio Jubileu de Prata é esperado pelo empregado como valor a incorporar a seu patrimônio em tempo futuro e constitui uma forma de incentivar a permanência do emprego na empresa ou no grupo UNILEVER.

*O programa da participação nos lucros ou resultados (PLR) foi tratado na NFLD n° 35.767.525-8, cujo relatório fiscal foi juntado a fls. 117/142. Transcrevo, a seguir, a parte do relatório que trata do fato gerador:*

d) Verificou-se tratar-se de um programa anual com fixação de metas anuais e o pagamento é realizado, conforme o atingimento das metas, na competência Fevereiro do ano seguinte juntamente com o salário mensal. No mês de Março, são efetuados os pagamentos a titulo de participação nos resultados de empregados com ocorrência de rescisão do contrato de trabalho. Os valores de pagamento variam de zero (metas não atingidas abaixo de um determinado percentual) a 120% do salário mensal.

*e) Seriam formadas ainda Comissões de Empregados para representar os demais funcionários nas discussões dos indicadores e metas, para acompanhar a evolução das metas e seriam, essas Comissões, escolhidas de comum acordo entre funcionários e gerência.*

*(...)*

I) Dessa maneira, a empresa alega que instituiu seu programa em 1997 e foram partes anuentes todos os Sindicatos que abrangem os estabelecimentos da empresa. Como esse instrumento teria validade por tempo indeterminado, ele supriria, juntamente com as Comissões de empregados estabelecidas, as prescrições legais da Lei 10.101/2000.

m) Entretanto, não concorda com esse entendimento a Auditoria Fiscal da Previdência Social, por vários motivos:

• Em primeiro lugar, a empresa IGL Industrial Lida. foi constituída em 01/03/1999 e iniciou suas atividades com empregados em setembro de 2001. Assim, esse programa foi instituído formalmente numa outra empresa com personalidade jurídica diferente. A empresa Indústrias Gessy Lever Ltda. passou a denominar-se Unilever Brasil Ltda. e é uma das sócias da empresa IGL Industrial Ltda. Dessa maneira, não se poderia aceitar esse instrumento formal como válido para instituição de Programa de Participação nos Resultados para a empresa IGL Industrial Ltda..

• Em todas as informações prestadas pela empresa, nos documentos fornecidos e no próprio instrumento de 1997 (se pudesse ser considerado), é claramente estabelecido que o Programa de Participação nos Resultados da IGL Industrial Ltda. é um programa anual ocorrendo a renovação das Comissões de Empregados anualmente e a fixação de novas metas e indicadores também anualmente. Assim, deveria haver um instrumento de formalização do programa anualmente, com a participação de empresa e empregados, havendo representação

do sindicato da categoria e o arquivamento do instrumento no sindicato.

•A empresa IGL Industrial iniciou suas atividades com empregados em setembro de 2001, havendo o primeiro pagamento referente ao programa em fevereiro de 2002. Assim, não há que falar-se em aplicação de legislação de Medidas Provisórias já que a Lei 10.101/2000 já estava em plena vigência. Ou seja, desde o início de suas atividades com empregados em setembro de 2001, dever-se-ia observar as prescrições da Lei 10.101/2000.

*Mesmo convencida da incidência tributária por falta de observância dos ditames da Lei n° 10.101, de 2002, a Fiscalização decidiu ouvir os sindicados envolvidos. Abaixo transcrevo a informação prestada pelos sindicatos, conforme relatado pelos Auditores notificantes:*

•O Sindicato dos Trabalhadores nas Indústrias de Abrasivos, Adubos e Corretivos Agrícolas, de Cerâmica Retrataria e Fibra Cerâmica, de Materiais Adesivo, Plástico e Termoelétrico, Química e Farmacêutica e de Perfumaria e Artigos de Toucador de Vinhedo, que abrange o estabelecimento 03.085.759/0001-02 localizado em Vinhedo - SP, respondeu que nunca houve a indicação de nenhum representante do sindicato para a Comissão que define as regras objetivas sobre a Participação nos Lucros ou Resultados. Salientou que, mesmo havendo Dirigentes Sindicais na empresa, eles nunca foram convidados a participar do processo de construção do programa. Ressaltou ainda que a Comissão dos Empregados é indicada pela empresa e não eleita pelos trabalhadores.

E concluiu que não foi arquivado nenhum documento referente à Participação nos Lucros ou Resultados da empresa IGL Industrial Ltda.

•O Sindicato dos Trabalhadores nas Indústrias de Produtos de Limpeza no Estado de São Paulo (SITIPLESP), que abrange o estabelecimento 03.085.759/0004-55 localizado em Valinhos - SP, respondeu que anuiu em 1997 no acordo celebrado com a empresa Indústrias Gessy Lever Ltda.

Mencionou ainda que, após a celebração do referido acordo, o Sindicato acompanha anualmente o Programa de Metas e Resultados no que se refere ao PLR, por meio de seu Diretor e empregado da empresa IGL Industrial Ltda. Luiz Carlos Cremasco.

• O Sindicato dos Trabalhadores nas Indústrias de Produtos Farmacêuticos, Medicamentos, Cosméticos, Perfumarias e Artigos de Toucador no Estado de Pernambuco, que abrange os estabelecimentos 03.085.759/0007-06 e 03.085.759/0017-70 localizados em Pernambuco, respondeu informando que foi formalizado Acordo Coletivo de Participação nos Resultados em 01/07/1999 entre as Indústrias Gessy Lever Ltda. e Comissão de Trabalhadores com anuência da Federação dos Trabalhadores da

Indústria do Estado de Pernambuco. Observou que não há dirigente sindical como empregado da empresa e por isso não houve nenhum representante efetivo na Comissão. Ressaltou que o sindicato fiscaliza e resguarda os direitos dos trabalhadores, nas discussões dos itens, pelas comissões formadas pelos trabalhadores da fábrica.

Mencionou ainda que mantém cópia em arquivo dos documentos referentes ò aprovação das metas iniciais e apuração final aprovada pelos trabalhadores e encaminhou amostra do período de 2001 a 2005, além de cópia do instrumento formalizado em 1999.

*A Fiscalização concluiu que, em relação ao estabelecimento localizado em Valinhos, não pode ser negado que representante do sindicato participa na negociação entre empresas e trabalhadores. Como os procedimentos passam pela chancela do sindicato, não deve ser tributada a PLR.*

*Para os demais estabelecimentos, não ficou demonstrada a participação do sindicato nos acordos, o que contraria o disposto na Lei n° 10.101, de 2000. Nestes casos, entendeu o Fisco que a PLR deve ser tributada.*

*Acerca dos gerente e administradores, a situação encontrada foi diversa. Nos acordos em que os sindicatos estão envolvidos, estes trabalhadores não são tratados na participação nos lucros ou resultados. Pelo contrário:*

O próprio instrumento (ANEXO III) de estabelecimento do Programa de Participação nos Resultados (PPR) firmado pela empresa Indústrias Gessy LeverLtda., Comissão de Empregados e com o Sindicato dos Trabalhadores nas Indústrias de Produtos de Limpeza no Estado de São Paulo em 16/06/1997, não foi considerado como válido para a empresa IGL Industrial Ltda. pela Auditoria-Fiscal, mas que foi considerado como instrumento de instituição do programa de Participação nos Resultados no âmbito da empresa, cita na cláusula quinta alínea a) que os empregados que ocupam nível gerencial não participarão do Programa, podendo a empresa, a seu critério , estipular alguma importância a ser paga a título de Participação nos Resultados para esses empregados.

*A autuada informou que o programa estava formalizado em língua inglesa em um sistema informatizado com segurança digital. Sobre este assunto, relatou a Fiscalização:*

Destaca-se, de pronto, o sugestivo nome de Remuneração Variável da Gerência e não Programa de Participação nos Resultados. Outro importante fator de destaque é que as metas de avaliação de desempenho são fixadas entre os gerentes e seus superiores. Os percentuais de remuneração variável são em função do salário anual do gerente e não do salário mensal como nos empregados mensalistas/horistas. Os pagamentos são efetuados nas competências abril e outubro referentes aos resultados obtidos no exercício anterior e na competência maio nos casos de rescisão. Verificou-se, pela contabilidade e folhas de pagamento, a ocorrência do pagamento de diferenças noutras competências (junho e julho, por exemplo). Finalmente, são

> citados no documento (ANEXO VIII - última página) os nomes de alguns gerentes e os percentuais de resultado atingidos nos anos de 2003 e 2004.
>
> *Por conseguinte, concluiu a Fiscalização que estas rubricas deveriam integrar a base de cálculo das contribuições sociais exigidas.*
>
> *O período do débito, conforme o relatório Discriminativo Sintético do Débito -DSD, às fls. 18, é de 12/2002 a 08/2005.*
>
> Na impugnação, foi alegado:

(a) a decadência do poder-dever de constituir o crédito tributário dos períodos de apuração 12/2002 a 10/2003, face ao disposto no § 4º do artigo 150 do CTN;

(b) a nulidade da autuação, pois o relatório fiscal não informa os motivos que levaram à tributação do jubileu de prata, indenização liberal e de acordo coletivo e o programa de participação nos lucros ou resultados; os fatos motivadores da autuação devem constar no relatório fiscal, consoante o disposto no artigo 37 da Lei n° 8.212, de 1991; salienta que essas verbas estão desvinculadas do salário de contribuição, nos termos do § 9º do artigo 28 da Lei n° 8.212, de 1991; o "jubileu de prata" é uma indenização por tempo de serviço, as indenizações são ganhos eventuais desvinculados dos salários e a PLR está expressamente prevista na norma de isenção; também alega que não foram apresentadas as bases de cálculo apuradas pela Fiscalização para exigir o crédito constituído;

(c) quanto ao mérito, sustenta que: as parcelas tributadas não integram a base de cálculo das contribuições exigidas, apenas os ganhos habituais; os valores pagos aos empregados por mera liberalidade não podem ser tributados; o § 9o do artigo 28 da Lei n° 8.212, de 1991, determina a não incidência sobre "as importâncias recebidas a título de ganhos eventuais" e sobre "a participação nos lucros ou resultados da empresa;

(d) no que toca à "indenização liberal", argumenta que: "é uma indenização concedida por livre critério e conveniência do empregador não se amoldando, pois, ao estrito conceito de remuneração"; é paga casualmente uma única vez ao empregado agraciado, o que afasta a habitualidade; não está atrelada ao salário, porque não é calculada em função do esforço laboral ou da remuneração do trabalhador; a percepção da verba não é um direito trabalhista, por ser concedido por sua vontade exclusiva; a autuação não observou o disposto no § 11 do artigo 201 da Constituição Federal e a Súmula 207 do STF; o item 5 da alínea "e" do § 9o do artigo 28 da Lei n° 8.212, de 1991, veda a incidência sobre "as importâncias recebidas a título de incentivo à demissão"; a indenização liberal não é um incentivo à indenização, mas reparação pelo dano sofrido pelo empregado no momento em que é desligado da empresa;

(e) a respeito da "indenização acordo coletivo", informa que: decorre da letra "d" da cláusula 18 da Convenção Coletiva de Trabalho, representando indenização acessória à constitucionalmente fixada para os empregados que se desligam da empresa; a verba é esporádica e não calculada com base no valor do trabalho prestado pelo empregado, afastando-a do conceito de remuneração e da conseqüente incidência previdenciária; aplica ao caso, as argumentações atinentes à "indenização liberalidade";

(e) no concernente ao "jubileu de prata", argui que: a gratificação é paga, por mera liberalidade, aos funcionários que completam 15 ou 25 anos de casa, sendo totalmente desvinculada da remuneração do empregado; decisão do Tribunal Superior do Trabalho que entendeu que o prêmio pela assiduidade não se incorpora aos salários; repisa seus argumentos sobre a incidência previdenciária sobre ganhos eventuais, o que não é o caso das parcelas em comento.

(f) sobre os valores pagos a título de participação nos lucros ou resultados, argui que, independentemente de previsão legal, a PLR não integra a remuneração; da mesma forma dispõe a alínea "j" do § 9º do artigo 28 da Lei n° 8.212, de 1991; assim, independentemente da forma como se dê o pagamento da parcela, a sua natureza não pode ser desconsiderada; especificamente sobre a PLR dos empregados mensalistas/horistas, afirma que a Fiscalização partiu da premissa falsa de que a Lei n° 10.101, de 2000, não foi cumprida; expõe que o programa, instituído em todo o grupo, foi avençado entre a indústria Gessy Lever Ltda., a comissão de empregados e o Sindicato dos Trabalhadores nas Indústrias de Produtos e Limpeza no Estado de São Paulo; esse programa é "baseado no atingimento de metas pré-estabelecidas quantitativas e mensuráveis, divididas em três níveis (divisionais, departamentais e locais), sendo que cada nível possui indicadores de atingimento e pesos que refletem a composição do pagamento "; o PLR foi criado sob a égide da Medida Provisória n° 1.539-32, de 10 de junho de 1997, e firmado por prazo indeterminado, "sendo certo que foram partes anuentes do programa todos os sindicatos que abrangem os estabelecimentos que compõe o Grupo Unilever "; a MP vigente quando da criação do programa não previa a elaboração de novos instrumentos com a participação de um representante indicado pelo sindicato, como entendeu a Fiscalização; considera insuficiente o embasamento da autuação na falta de indicação, por parte da impugnante, durante a ação fiscal, dos representantes sindicais na composição da Comissão de Empregados; valendo-se do princípio da eventualidade, passa a defender a validade dos contratos à luz da Lei n° 10.101, de 2000, a qual determina a participação dos sindicatos na elaboração do programa de participação nos lucros e resultados, a fim de garantir a efetiva negociação entra a empresa e seus empregados, evitando que o pagamento da PLR seja uma forma disfarçada de pagamento de salário; assevera que a própria fiscalização reconheceu a participação dos funcionários na elaboração do programa; conclui que não pode ser tributada por um mero descumprimento de formalidade legal; a seu ver, a situação seria muito diferente se pagasse mensalmente sem qualquer negociação com seus funcionários; requer o reconhecimento da improcedência dos pagamentos efetuados a título de PLR aos funcionários dos estabelecimentos localizados na cidade de Vinhedo/SP e no Estado de Pernambuco.

(g) sobre a PLR dos gerentes da sociedade, alega que a previsão do pagamento encontra-se na cláusula quinta do instrumento normativo do trabalho firmado com o Sindicato dos Trabalhadores nas Indústrias de Limpeza do Estado de São Paulo; como os mencionados gerentes foram contemplados no Termo de Fixação do Plano de Participação no Resultados (PPR), o qual estabelece metas o objetivos a serem atingidos, diz que é descabida a autuação.

A DRJ julgou a impugnação procedente em parte, reconhecendo a decadência do poder-dever de constituir o crédito tributário das contribuições cujos fatos geradores ocorreram nas competências de 12/2002 a 11/2003.

O acórdão recebeu as seguintes ementas:

*ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS*

*Exercício 2003, 2004, 2005*

> *"JUBILEU DE PRATA". Valores pagos costumeiramente aos empregados que laboram na empresa em decorrência de sua política de recursos humanos integram o contrato individual do trabalho, como gratificações ajustadas, e compõem a base de cálculo do Salário-Educação.*
>
> *"INDENIZAÇAO LIBERAL". Verbas pagas por costume a seus empregados desligados e que são objeto de discussão com os sindicatos dos trabalhadores são gratificações ajustadas. Em sendo ganhos habituais percebidos pelos trabalhadores, seu pagamento é fato gerador do Salário-Educação.*
>
> *"INDENIZAÇÃO ACORDO COLETIVO". A "indenização acordo coletivo" é uma valor pago pela empresa ao empregado desligado por força de acordo coletivo, que tem por finalidade aumentar o patrimônio do trabalhador com o objetivo de auxiliá-lo em eventual dificuldade na obtenção de novo emprego. Por ser habitual, integra o salário-de-contríbuição.*
>
> *PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS OU RESULTADOS (PLR). Valores pagos a título de PLR em desconformidade com legislação sofrem incidência do Salário-Educação.*
>
> *Impugnação Improcedente em parte*
>
> *Crédito Tributário Mantido em Parte*

Inconformada com a decisão da recorrida, a recorrente apresentou recurso voluntário, na qual combate a decisão de primeira instância reitera os argumentos deduzidos em sede de impugnação, à exceção dos relativos à preliminar de nulidade e à decadência (já cancelados pelo acórdão de impugnação os lançamento pela regra do § 4º do artigo 150 do CTN).

Em 17 de julho de 2013, os autos foram baixados em diligência, pela Resolução 2403-000177, para que

> *(...) a Unidade da Receita Federal do Brasil de jurisdição do contribuinte informe:*
>
> *(i) o resultado final do julgamento do processos administrativo do conexo processo principaL NFLD n ° 35.767.527-4, com a conseqüente coisa julgada administrativa;*
>
> *(ii) Anexe nos autos do presente processo, todas as decisões do CARF relacionada ao processo principaL NFLD n ° 35.767.527-4, caso houver.*

Foram juntadas aos autos as decisões das e-fls. 383 a 392 e 393 a 402.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro João Bellini Júnior, relator

O recurso voluntário é tempestivo e aborda matéria de competência desta Turma. Portanto, dele tomo conhecimento.

Restam em julgamento os períodos de apuração de12/2003 a 05/2005.

## MÉRITO

### DO "JUBILEU DE PRATA"

A única condição para o funcionário receber a verba denominada "jubileu de prata", é completar 25 anos de atividade na recorrida; desse modo faz jus ao valor bruto do salário de um mês de serviço, líquido de impostos (ver "Política de RH" às e-fls. 191 a 193).

A "política de RH" é norma interna que, instituída unilateralmente pela recorrente, passa a integrar o contrato de trabalho de seus funcionários. Sua natureza jurídica difere das pagas devido a acordos coletivos: nessa, os benefícios concedidos podem ser suprimidos ou reduzidos sem necessidade de indenizar; diferentemente, os benefícios concedidos em normas internas, por integrarem o contrato laboral, não podem ser retirados dos empregados sem gerar o dever de indenizar. É a lição de Mauricio Godinho Delgado (Curso de direito do trabalho, 5ª ed. São Paulo, LTR, 2006, p, 168):

> *Regulamento Empresarial – (...)*
>
> *Na verdade, a dificuldade em se enquadrar o regulamento de empresa no grupo de lei em sentido material reside em sua origem e processo de criação – uma vez que esse diploma tende a ser produzido, de maneira geral, só pela vontade privada do empregador. Essa relevante circunstância (o unilateralismo de sua origem)* ***impede que se arrole tal diploma no conjunto das normas oriundas do processo de negociação privada coletiva****, embora não se possa negar que seus preceitos muito se assemelham a regras gerais, impessoais, abstratas, dirigidas à regência de situações jurídicas ad futurum.*
>
> *A jurisprudência, como visto, em face da origem normalmente unilateral do regulamento empresário, (em negado a esse tipo de diploma o caráter de fonte normativa autônoma,* ***conferindo-lhe estritos efeitos de ato de vontade unilateral****.*
>
> *Isso significa que* ***os dispositivos do regulamento empresário ingressam nos contratos individuais empregatícios como se fossem cláusulas desses contratos – que não podem, desse modo, ser suprimidas ainda que alterado o regulamento****.*
>
> *Noutras palavras,* ***aplica-se a tais diplomas o mesmo tipo de regra incidente sobre qualquer cláusula contratual (art. 468, CUT). Esse é o entendimento sedimentado, ilustrativamente, em duas súmulas do Tribunal Superior do Trabalho, de ns. 51 e 288****. (Grifou-se.)*

No mesmo sentido, o disposto no artigo 457 da Consolidação das Leis do Trabalho (CLT), que determina **as gratificações ajustadas integram o salário**:

> *Art. 457 - Compreendem-se na remuneração do empregado, para todos os efeitos legais, além do salário devido e pago diretamente pelo empregador, como contraprestação do serviço, as gorjetas que receber. (Redação dada pela Lei n° 1.999, de 1.10.1953)*
>
> *§ I - Integram o salário não só a importância fixa estipulada, como também as comissões, percentagens, gratificações ajustadas, diárias para viagens e abonos pagos pelo empregador.*

Habitual não tem o conceito de diário, como defende o contribuinte. Esta palavra está mais ligada à ideia de costumeiro.

Pode-se dizer que a política de se pagar a verba "jubileu de prata" aos funcionários trata-se de um costume habitual da empresa. Embora, para o empregado, seja um benefício raro, para o empregador é uma rubrica paga se atendidos os requisitos postos.

Naturalmente, a rubrica em questão não é paga em decorrência do agradecimento ou qualquer espécie de sentimento benemerente. Trata-se de uma contraprestação pelos serviços prestados pelos funcionários nos 25 anos de atividade

Também não é crível que uma empresa que necessite apresentar resultados aos seus acionistas distribua dinheiro para a felicidade alheia. Não há liberalidade. Tanto que os valores pagos devem observar as "tendências de mercado".

No mesmo sentido, o Acórdão do TST proferido no Agravo de Instrumento em Recurso de Revista (AIRR n° 509/2004-075-03-40) sobre "liberalidades" dadas por empresas a seus empregados:

> *Repita-se, não se há falar em liberalidade, que tal não existe no contrato oneroso de trabalho. A verdade é que a empresa, por razões que não vêm ao caso, assumiu contratualmente o ônus de pagar a parcela.*

Por tais razões, tais verbas não se subsumem ao benefício fiscal concretizado pelo item 7 da alínea "e" do § 9º do art. 28 da Lei n° 8.212, de 1991, o qual exclui da incidência tributária tão somente os ganhos eventuais:

> *§ 9° Não integram o salário-de-contribuição para os fins desta Lei, exclusivamente: (...)*
>
> *e) as importâncias: (...)*
>
> *7. recebidas a título de ganhos eventuais e os abonos expressamente desvinculados do salário;*

desse modo, correto o lançamento em tributar tais verbas.

**DA "INDENIZAÇÃO LIBERAL"**

Da mesma forma, a indenização liberal é verba conhecida dos empregados, que contam em recebê-la. Assim, integra o contrato individual do trabalho e, como na situação anteriormente discutida, integra o salário de contribuição do segurado empregado. Nesse sentido já se manifestou o TRF3:

> *3. A parte autora sustenta que a denominada "indenização liberal" ou "gratificação liberal"consiste em "uma indenização concedida por livre critério e conveniência do empregador, não se amoldando, pois, ao critério de remuneração" (fl. 06). Ocorre que a* ***documentação acostada aos autos evidencia que, em verdade, diversas verbas foram pagas sob esta rubrica, como, por exemplo, horas-extras, prêmio-assiduidade/produtividade, adicional por tempo de serviço,*** *dentre outras (fls. 135/136, 165/166, 195/196, 222, 274/275, 288, 313/304, 321, 338/339, 356).* ***É evidente que a mera a atribuição da nomenclatura "indenização liberal" não é suficiente para afastar a incidência das contribuições previdenciárias sobre a folha de salários****, sobretudo nos casos, como o dos autos, em que verbas distintas são incluídas nesta rubrica. Deveria a parte autora ter elencado especificamente quais verbas foram pagas sob esta rubrica, a fim de possibilitar a análise do caráter indenizatório de cada uma delas, e manter nesta rubrica apenas as supostas indenizações concedidas por liberalidade do empregador, sem habitualidade. Não o fez. Optou por formular o pedido, de forma genérica, no sentido de seja afastada a incidência sobre a denominada "indenização liberal". E, mesmo diante da* ***sentença, que consignou concluiu pela impossibilidade de se reconhecer o caráter indenizatório das diversas verbas pagas sob esta rubrica,*** *a parte apelante deixou de esclarecer esta questão. Por esta razão, não é possível reconhecer o caráter indenizatório das verbas pagas sob a rubrica "indenização liberal". (Ap - Apelação Cível - 1268556 / SP, 09/04/2018, Apelante: Unilever Brasil Ltda)*

A decisão recorrida, da mesma forma, colacionou notícia da discussão de tal verba:

A esperança de que estes valores são percebidos é tamanha que na página do Sindicato dos Trabalhadores nas Indústrias de Alimentação de Campinas na rede mundial de computadores (http://www.alimentacao.org.br/pdf_boletins/Nov_11_O_Alimentador_Unilever.pdf), pode-se perceber a preocupação dos trabalhadores em discutir o benefício com grupo Unilever. Transcrevo, abaixo, a proposta do empregador a ser discutida pelos trabalhadores na assembleia que seria realizada em 23/11/2010.

| Tabela de Indenização Liberal<br>Soma das Componentes tempo Cia e Idade | | | |
|---|---|---|---|
| Tempo Cia. + Idade = Indenização | | | |
| Tempo Cia. | 30% | Idade | Ver tabela |
| 1 | 0,3 | até 30 anos | 1 |

Por tais razões, o lançamento deve ser mantido, nesta questão.

**DA "INDENIZAÇÃO ACORDO COLETIVO"**

Esta verba é paga aos empregados por ocasião da extinção do contrato de trabalho, "segundo os critérios do tempo de serviço e do salário do trabalhador".

As verbas devidas pela extinção do contrato de trabalho garantem ao trabalhador despedido um acréscimo patrimonial para suportar as possíveis dificuldades futuras. Trata-se de uma gratificação ajustada (em âmbito coletivo) que, nos termos do § Io do artigo 457 da CLT, tem natureza salarial.

No que se refere à habitualidade, a "indenização acordo coletivo", é prática costumeira, habitual da recorrente em pagá-la ao final do contrato laboral, o que leva à incidência da contribuição exigida.

**PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS E RESULTADOS**

A Constituição Federal, no art. 7°, XI, instituiu a participação dos trabalhadores nos lucros e resultados da empresa, a desvinculando da remuneração e, portanto, da base de cálculo das contribuições previdenciárias, nos termos da lei:

> *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****;*

O Pleno do Supremo Tribunal Federal, no julgamento do RE 569.441/RS (com repercussão geral conhecida, tema 344) decidiu que (a) tal norma é de eficácia limitada, dependendo de regulamentação, "inclusive no que se refere à natureza jurídica dos valores pagos a trabalhadores sob a forma de participação nos lucros para fins tributários" e (b) "a disciplina do direito à participação nos lucros somente se operou com a edição da Medida Provisória 794/94". O acórdão recebeu a seguinte ementa:

> *CONSTITUCIONAL E PREVIDENCIÁRIO. PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS. NATUREZA JURÍDICA PARA FINS TRIBUTÁRIOS. EFICÁCIA LIMITADA DO ART. 7º, XI, DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL. INCIDÊNCIA DA CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA SOBRE ESSA ESPÉCIE DE GANHO ATÉ A REGULAMENTAÇÃO DA NORMA CONSTITUCIONAL.*
>
> *1. Segundo afirmado por precedentes de ambas as Turmas desse Supremo Tribunal Federal, a eficácia do preceito veiculado pelo art. 7º, XI, da CF - inclusive no que se refere à natureza jurídica dos valores pagos a trabalhadores sob a forma de participação nos lucros para fins tributários - depende de regulamentação.*
>
> *2. Na medida em que* ***a disciplina do direito à participação nos lucros somente se operou com a edição da Medida Provisória 794/94*** *e que o fato gerador em causa concretizou-se antes da*

> *vigência desse ato normativo, deve incidir, sobre os valores em questão, a respectiva contribuição previdenciária.*
>
> *3. Recurso extraordinário a que se dá provimento. (Grifou-se.)*

Tal acórdão transitou em julgado em 23/02/2015.

A seu turno, a Lei 8.212, de 1991 (art. 28, § 9°, "j"), ao tratar do salário-de-contribuição, também previu a necessidade de lei específica para que as importâncias recebidas pelos segurados a título de participação nos lucros e resultados não integrem o salário de contribuição:

> *Art. 28. Entende-se por salário-de-contribuição:*
>
> *I - para o empregado e trabalhador avulso: a remuneração auferida em uma ou mais empresas, assim entendida a* ***totalidade dos rendimentos pagos, devidos ou creditados a qualquer título,*** *durante o mês, destinados a retribuir o trabalho, qualquer que seja a sua forma, inclusive as gorjetas, os ganhos habituais sob a forma de utilidades e os adiantamentos decorrentes de reajuste salarial, quer pelos serviços efetivamente prestados, quer pelo tempo à disposição do empregador ou tomador de serviços nos termos da lei ou do contrato ou, ainda, de convenção ou acordo coletivo de trabalho ou sentença normativa; (Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97)*
>
> *II - para o empregado doméstico: a remuneração registrada na Carteira de Trabalho e Previdência Social, observadas as normas a serem estabelecidas em regulamento para comprovação do vínculo empregatício e do valor da remuneração;*
>
> *III - para o contribuinte individual: a remuneração auferida em uma ou mais empresas ou pelo exercício de sua atividade por conta própria, durante o mês, observado o limite máximo a que se refere o § 5o; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).*
>
> *IV - para o segurado facultativo: o valor por ele declarado, observado o limite máximo a que se refere o § 5o. (Incluído pela Lei nº 9.876, de 1999).*
>
> *(...)*
>
> *§ 9° Não integram o salário-de-contribuição para os fins desta*
>
> *lei:*
>
> *(...)*
>
> *j — a participação nos lucros ou resultados da empresa,* ***quando para ou creditada de acordo com a lei específica****. (Grifou-se.)*

Assim, apenas com a Medida Provisória 794, de 1994, convertida na Lei nº 10.101, de 2000, a matéria foi regulamentada. Ou seja, de acordo com o entendimento do STF expresso no julgamento de acórdão submetido ao rito da repercussão geral – de utilização compulsória por este CARF, a teor do art. 62-A do Anexo II do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF 343, de 2015 (Ricarf) – não há falar em participação nos lucros e resultados decorrentes do art. 7º, XI, da Constituição Federal anteriormente à edição da Medida

Provisória 794, de 1994 (friso a data de 1994, que, por si só, exclui a pretensão de alguns que vêem na Lei 6.404, de 1976 a regulamentação de PLR a serem pagos a administradores).

Assim, de acordo com o texto da Lei nº 10.101, de 2000, a participação dos trabalhadores nos lucros ou resultados da empresa é (a) instrumento de integração entre o capital e o trabalho e (b) incentivo à produtividade:

> *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.*

Como instrumento de **incentivo à produtividade**, **(a) a pactuação do pagamento de lucros ou resultados deve ser anterior ao período aquisitivo a que se refere** (a partir deste ponto, o texto negritado e marcado por letras sequenciais lista os requisitos para o exercício do pagamento da PLR). Nesse sentido, a jurisprudência deste CARF:

> *PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS DESCUMPRIMENTO DOS PRECEITOS LEGAIS ACORDO PRÉVIO ASSINATURA DE ACORDO NO FIM DO EXERCÍCIO.*
>
> *Ao descumprir os preceitos legais e efetuar pagamentos de participação nos lucros, sem a existência de acordo prévio o recorrente assumiu o risco de não se beneficiar pela possibilidade de que tais valores estariam desvinculados do salário. (Ac. 9202-004.347) (Grifou-se.)*
>
> *PLANO NOS LUCROS E RESULTADOS SEM PACTUAÇÃO PRÉVIA. IRREGULARIDADE. INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA NOS VALORES PAGOS A ESTE TÍTULO.*
>
> *Consta nos autos que não se teve pactuação prévia dos PLR's em estudo, eis que a distribuição de lucros e resultados para pagamentos aos funcionários foram albergados aos planos distintos para cada funcionário, dado a sua especificidade laboral.*
>
> *No caso em tela informa a Recorrente que ela optou por adotar uma política que considera que a participação de cada funcionário no PLR são auferidos no desempenho pessoal de suas funções e para isto criou a "Ficha de Avaliação de Performance', onde ela foi estabelecida antes da data do pagamento da PLR, ou seja, cada funcionário agraciado com o beneficio tinha o conhecimento do seu dever a cumprir para fazer jus ao benefício.*
>
> *Entretanto, isto não é possível para ter em valia o PLR porque a lei de regência, em seu artigo 2º diz que o PLR será objeto de negociação entre a empresa e seus empregados, mediante procedimentos escolhidos pelas partes de comum acordo, podendo ser 1) instrumentos decorrentes de 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; ou 2) em a negociação não prosperando poderá ser utilizado a mediação e ou arbitragem. (Ac. 2301-004.361) (Grifou-se.)*

*PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS OU RESULTADOS. ACORDO POSTERIOR AO PERÍODO DE AFERIÇÃO DOS RESULTADOS. AUSÊNCIA DE NEGOCIAÇÃO ENTRE EMPRESA E SEUS EMPREGADOS. PAGAMENTOS EM DESACORDO COM AS FINALIDADES DA LEI Nº 10.101, DE 2000. INCIDÊNCIA DA TRIBUTAÇÃO.*

*Integram a base de cálculo das contribuições previdenciárias os valores pagos a título de participação nos resultados em desacordo com a Lei nº 10.101, de 2000.*

*Está sujeita à tributação a participação nos lucros ou resultados que não foi objeto de negociação prévia entre a empresa e seus empregados, mediante um dos procedimentos previstos na Lei nº 10.101, de 2000.*

*Da mesma maneira, o acordo firmado quando os resultados já foram alcançados, cujos pagamentos ocorrem em função da comparação entre o volume de vendas previsto e o realizado no período, não atende ao estabelecido na Lei nº 10.101, de 2000, pois não há como incentivar e aferir algo que já foi alcançado. (AC. 2401-004.411) (Grifou-se.)*

No mesmo sentido, a jurisprudência do STJ:

*(...)PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS E RESULTADOS DA EMPRESA. REQUISITOS DO ART. 2º DA LEI 10.101/2000. AUSÊNCIA DE NEGOCIAÇÃO COLETIVA PRÉVIA. INCIDÊNCIA DA CONTRIBUIÇÃO (...)*

*(...)*

*8. O acordo coletivo sobre participação nos lucros deve ser prévio, estabelecendo os critérios de distribuição dos lucros, para evitar que a negociação tardiamente entabulada possa ser utilizada pela empresa como válvula de escape para a sonegação fiscal. (REsp 1216838 / RS, julgado em 06/12/2011) (Grifou-se.)*

O art. 2º prevê os requisitos para que se possa excluir do salário-de-contribuição os valores pagos a título de participação nos lucros:

**(b) negociação entre empresa e empregados, mediante um dos procedimentos escolhidos pelas partes de comum acordo (b.1) comissão escolhida pelas partes (a partir de 1º/01/2013, comissão paritária) com a participação de representante do sindicato da respectiva categoria, mediante acordo, ou (b.2) mediante acordo ou convenção coletiva** (art. 2º, I e II);

**(c)** dos instrumentos decorrentes da negociação (acordo entre empresa e empregados ou no acordo ou convenção coletiva) deverão constar **regras claras e objetivas**

**quanto à fixação (b.1) dos direitos substantivos (participação nos lucros ou resultados) e (b.2) das regras adjetivas (condições a serem satisfeitas)** (art. 2º, § 1º);

**(d)** necessariamente deverão ser convencionados: **mecanismos de aferição** das informações pertinentes ao cumprimento do acordado, **periodicidade da distribuição, período de vigência e prazos para revisão do acordo** (art. 2º, § 1º);

**(e) entre outros,** podem ser considerados como critérios ou condições: **índices de produtividade, qualidade ou lucratividade da empresa, programas de metas, resultados e prazos, pactuados previamente** (art. 2º, § 1º, I e II);

**(f) o acordo deverá ser arquivado na entidade sindical dos trabalhadores** (art. 2º, § 3º).

Ainda, de acordo com o art. 3º da Lei 10.101, de 2000:

**(g) a participação nos lucros ou resultados não substitui ou complementa a remuneração devida a qualquer empregado** (art. 3º, *caput*)**;**

**(h) é vedado o pagamento de qualquer antecipação ou distribuição de valores a titulo de participação de lucros ou resultados da empresa em periodicidade inferior a um semestre civil, ou mais de duas vezes no mesmo ano civil. (**A partir de 1º/01/2013, a vedação tem como objeto o pagamento de qualquer antecipação ou distribuição de valores a título de participação nos lucros ou resultados da empresa em mais de 2 (duas) vezes no mesmo ano civil e em periodicidade inferior a 1 (um) trimestre civil.**)** (art. 3º, § 2º);

**(i) os pagamentos efetuados em decorrência de planos de participação nos lucros ou resultados, mantidos espontaneamente pela empresa, poderão ser compensados com as obrigações (não com os pagamentos) decorrentes de acordos ou convenções coletivas de trabalho atinentes à participação nos lucros ou resultados** (art. 3º, § 3º).

Se a empresa instituir a participação nos lucros ou resultados deverá atender todos os requisitos expostos na Lei nº 10.101, de 2000 (letra "a" a "g" retro); por outro lado, a fiscalização não pode exigir o cumprimento de pressupostos que nela não constam.

Nas palavras do Conselheiro Julio Cesar Vieira Gomes (Acórdão 2301-004.728), as quais tomo como minhas, *mutatis mutandis*:

> *Como se constata pelas disposições acima, a regulamentação é no sentido de proteger o trabalhador para que sua participação nos lucros se efetive. Não há regras detalhadas na lei sobre os critérios e as características dos acordos a serem celebrados. Os sindicatos envolvidos ou as comissões, nos termos do artigo 2º, têm liberdade para fixarem os critérios e condições para a participação do trabalhador nos lucros e resultados. A intenção do legislador foi impedir que critérios ou condições subjetivos obstassem a participação dos trabalhadores nos lucros ou resultados. As regras devem ser claras e objetivas para que os critérios e condições possam ser aferidos. Com isto, são alcançadas as duas finalidades da lei: a empresa ganha em*

*aumento da produtividade e o trabalhador é recompensado com sua participação nos lucros. (Grifos no original.)*

*(...)*

*Quanto aos mecanismos de aferição das informações para fins de comprovação do cumprimento dos critérios para a participação, não há qualquer previsão na lei no sentido de se exigir metas individualizadas para os trabalhadores. E nem poderia. Caso adote o aumento da lucratividade da empresa ou o alcance de outras metas organizacionais, critérios esses exemplificados na lei, não vejo como se exigir a aferição da contribuição de cada trabalhador para o cumprimento dessas metas. Como se poderia aferir a parcela do lucro de uma empresa de grande porte atribuída individualmente a um trabalhador da linha de produção? E mais. A exigência por parte da fiscalização de metas individualizadas vai de encontro ao que se procurou evitar na regulamentação da participação nos resultados e lucros – PLR, que é afastá-lo do conceito de salário.*

*Em razão de tudo aqui exposto, vê-se que prevalece a livre negociação para a participação nos lucros ou resultados. Porém, é possível que esse importante direito trabalhista seja malversado em prejuízo dos próprios trabalhadores e do fisco. Comprovando a autoridade fiscal dissimulação do pagamento de salários com participação nos lucros, deverá aplicar o Princípio da Verdade Material para considerar os valores pagos integrantes da base de cálculo das contribuições previdenciárias.*

São reiteradas as manifestações do Superior Tribunal de Justiça pela obrigatoriedade de observância das disposições contidas na Lei nº 10.101, 2000:

*TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. MULTA DE 40% SOBRE OS DEPÓSITOS DO FGTS. CARÁTER INDENIZATÓRIO. AUSÊNCIA DE HABITUALIDADE E LIBERALIDADE. NÃO INCIDÊNCIA. PARTICIPAÇÃO SOBRE OS LUCROS. NÃO INCIDÊNCIA QUANDO OBSERVADOS OS LIMITES DA MP 794/94 E DA LEI 10.101/00.*

*(...)*

*Nesse diapasão, abstratamente consignou a Corte de origem que "as verbas percebidas a título de participação nos lucros da empresa, que não estão sujeitas à contribuição previdenciária, na medida em que também não integram o salário de contribuição, nos termos do art. 28, §9º, 'j' e 's', da Lei nº 8.212/91", o que se coaduna com a jurisprudência do STJ, **desde que** o pagamento de tais parcelas observem as disposições legais específicas, quais sejam, os limites da lei regulamentadora (MP 794/94 e **Lei 10.101/00**). (AgRg no REsp 1561617 / PE) (Grifou-se.)*

*RECURSO DA SOCIEDADE EMPRESÁRIA. TRIBUTÁRIO E PROCESSUAL CIVIL. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. PROGRAMA DE PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS. OCUPANTES DE CARGO DE DIREÇÃO. DISTRIBUIÇÃO EM*

*DESACORDO COM A LEI N. 10.101/200 E O PPR. NECESSIDADE DE REEXAME DO CONJUNTO FÁTICO-PROBATÓRIO. FUNDAMENTO NÃO IMPUGNADO. SÚMULAS 7/STJ E 283/STF.*

*1. A Segunda Turma firmou orientação no sentido de que as empresas não se submetem à contribuição previdenciária quando da distribuição dos lucros entre seus empregados,* ***desde que*** *a referida distribuição seja realizada na forma da* ***Lei n. 10.101/2000*** *(AgRg no Resp 1.381.374/RJ, Rel. Ministro Humberto Martins, Segunda Turma, julgado em 02/10/2014, DJe 13/10/2014; REsp 1.216.838/RS, Rel. Ministro Castro Meira, Segunda Turma, julgado em 06/12/2011, DJe 19/12/2011). (REsp 1452527 / RS)*

Feitas essas colocações, analisemos o caso concreto.

A PLR foi lançada com base nos seguintes fundamentos:

*Constatou-se que o contribuinte citado acima possui convênio com o Fundo Nacional de Desenvolvimento da Educação - FNDE para todos os estabelecimentos da empresa, recolhendo as contribuições do salário-educação em guia própria.*

***Conforme descrito no relatório fiscal em anexo da Notificação Fiscal de Lançamento de Débito - NFLD DEBCAD nº 35.767.527-4, de 05/06/2005, no valor de R$ 7.883.220,52, no período de 10/2001 a 05/2005, foram lançados os valores apurados de contribuições devidas originárias dos valores pagos pela empresa IGL Industrial Ltda.,*** *a título de Participação nos Lucros e Resultados, aos segurados empregados em desconformidade com a Lei 10.101, de 19 de dezembro de 2000, publicada no Diário Oficial de União em 20 de dezembro de 2000.*

*A rubrica de folha de pagamento Participação Resultados (PPR) não foi considerada salário de contribuição pela empresa para a incidência de contribuições. Fato confirmado pelo confronto de seus valores, obtidos em folhas de pagamento e registrados na Contabilidade da empresa, com as contribuições devidas informadas em Guias de Recolhimento de FGTS e Informações à Previdência Social - GFIPs e recolhidas em Guias da Previdência Social - GPSs.*

*Pela análise de toda a documentação disponibilizada e esclarecimentos prestados, a Auditoria Fiscal da Previdência Social concluiu que* ***os valores pagos a título de Participação nos Lucros e Resultados aos segurados empregados mensalistas/horistas do estabelecimento de Vinhedo - SP (03.085.759/0001-02) e dos estabelecimentos localizados em Pernambuco (03.085.759/0007-06 e 03.085.759/0017-70) não atenderam as prescrições da Lei 10.101/2000****.(Grifou-se.)*

O recurso voluntário em que discutia a PLR no Debcad principal, 35.767.527-4, foi julgado improcedente, por unanimidade, em decisão definitiva. Entendo que o presente processo, que trata tão somente das verbas destinadas ao FNDE, deve ter a mesma conclusão; portanto, assumo suas razões de decidir como minhas, *mutatis mutandis*:

> *Conforme mencionado no relatório fiscal, a sociedade empresária IGL Industrial Ltda. foi constituída em 01/03/1999 e iniciou suas atividades com empregados em setembro de 2001.* ***O PPR apresentado pela recorrente data de junho de 1997, assim não seria possível gerar efeitos em relação à IGL INDUSTRIAL****. Há que se observar para o presente caso a legislação em vigor a partir de setembro de 2001 (data do início das atividades da recorrente).*
>
> *O relatório fiscal transcreveu a resposta do Sindicato, nestas palavras: O Sindicato dos Trabalhadores nas Indústrias de Abrasivos, Adubos e Corretivos Agrícolas, de Cerâmica Refratária e Fibra Cerâmica, de Materiais Adesivo, Plástico e Termoelétrico, Química e Farmacêutica e de Perfumaria e Artigos de Toucador de Vinhedo, que abrange o estabelecimento 03.085.759/0001-02 localizado em Vinhedo - SP, respondeu que nunca houve a indicação de nenhum representante do sindicato para a Comissão que define as regras objetivas sobre a Participação nos Lucros ou Resultados. Salientou que, mesmo havendo Dirigentes Sindicais na empresa, eles nunca foram convidados a participar do processo de construção do programa. Ressaltou ainda que a Comissão dos Empregados é indicada pela empresa e não eleita pelos trabalhadores. E concluiu que não foi arquivado nenhum documento referente à Participação nos Lucros ou Resultados da empresa IGL Industrial Ltda.*
>
> *Desse modo,* ***não houve negociação coletiva para esse estabelecimento, uma vez que não houve participação sindical****.*
>
> *Por sua vez, o Sindicato dos Trabalhadores nas Indústrias de Produtos Farmacêuticos, Medicamentos, Cosméticos, Perfumarias e Artigos de Toucador no Estado de Pernambuco, que abrange os estabelecimentos 03.085.759/0007-06 e 03.085.759/0017-70 localizados em Pernambuco, respondeu informando que foi formalizado Acordo Coletivo de Participação nos Resultados em 01/07/1999 entre as Indústrias Gessy Lever Ltda. e Comissão de Trabalhadores com anuência da Federação dos Trabalhadores da Indústria do Estado de Pernambuco. Observou que não há dirigente sindical como empregado da empresa e por isso não houve nenhum representante efetivo na Comissão. Ressaltou que o sindicato fiscaliza e resguarda os direitos dos trabalhadores, nas discussões dos itens, pelas comissões formadas pelos trabalhadores da fábrica. Mencionou ainda que mantém cópia em arquivo dos documentos referentes à aprovação das metas iniciais e apuração final aprovada pelos trabalhadores e encaminhou amostra do período de 2001 a 2005, além de cópia do instrumento formalizado em 1999.*
>
> *Contudo, para esses estabelecimentos, a fiscalização previdenciária observou que* ***não houve indicação de representantes dos sindicatos nas Comissões de Empregados,***

***no período de 2001 a 2005. Não havendo, portanto, negociação coletiva conforme previsão da Lei*** *10.101/2000.*

***A remuneração paga aos segurados gerentes era fixada unilateralmente pela sociedade empresária, sendo inteiramente potestativa.*** *Se não há previsão no instrumento de negociação, tanto os valores, como a forma de avaliação dos trabalhadores serão definidos por ato unilateral do empregador, o que vai de encontro ao objetivo instituído pelo legislador. No instrumento de negociação, por exigência legal, o trabalhador tem que conhecer quanto irá receber, o que terá que fazer para receber, como irá receber, quanto receberá. Em resumo, essas seriam as regras subjetivas e objetivas, devendo os trabalhadores participarem da fixação dos critérios. Esse Colegiado não pode se furtar à aplicação de lei, e não reconhecer que as regras subjetivas e adjetivas têm que ser observadas, é tornar sem efeito uma exigência legal. As regras são fixadas justamente para que a participação nos lucros seja caracterizada, pois se não há tais regras, não se tratará de participação nos lucros, mas sim de um abono.*

*Toda a norma jurídica possui um sentido, cabendo ao intérprete retirar o alcance do ato normativo. O sentido pode ser procurado nas intenções do legislador (mens legislatoris), bem como o que a par das intenções restou consignado expressamente na literalidade do texto (mens legis). Como já analisado tanto no critério da mens legislatoris, quanto na mens legis deve ser observada a negociação conjunta entre empregadores e trabalhadores na fixação das regras subjetivas e adjetivas. Afinal, toda a norma jurídica necessita de um mínimo de eficácia, caso contrário é como se nunca tivesse entrado em vigor.*

*Não se pode elastecer o conceito de lucros ou resultados, sob pena de todas as empresas enquadrarem como resultados, as verbas salariais. A Lei n ° 10.101, resultado da conversão das Medidas Provisórias anteriores, é cristalina nesse sentido. O trabalhador tem que obter parcela de seu rendimento associado ao resultado da empresa como um todo e não apenas à execução de sua atividade laboral, pois este último terá, obviamente, natureza salarial.*

*Os pagamentos efetuados possuem natureza remuneratória. Tal ganho ingressou na expectativa dos segurados empregados em decorrência do contrato de trabalho e da prestação de serviços à recorrente, sendo portanto uma verba paga pelo trabalho e não para o trabalho.*

*Estando portanto, no campo de incidência do conceito de remuneração e não havendo dispensa legal para incidência de contribuições previdenciárias sobre tais verbas, conforme já analisado, deve persistir o lançamento.*

**Conclusão**

Voto, portanto, por NEGAR PROVIMENTO ao recurso voluntário.

*(assinado digitalmente)*
João Bellini Júnior
Relator