



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

Processo nº 10976.000596/2008-30
Recurso nº 000.000 Voluntário
Acórdão nº 2403-001.207 – 4ª Câmara / 3ª Turma Ordinária
Sessão de 17 de abril de 2012
Matéria LEGISLAÇÃO PREVIDENCIÁRIA
Recorrente Irmãos Ayres S/A - Construções, Indústria e Comércio
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2004 a 31/12/2005

PREVIDENCIÁRIO. ABONO DE FÉRIAS. ABONO EXPERIMENTAL. PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS E RESULTADOS - PLR. ASSISTÊNCIA MÉDICA E PRÊMIO SEGURO. MULTA DE MORA.

O abono de férias de que trata o artigo 143 da CLT, bem como o concedido em virtude de cláusula do contrato de trabalho, do regulamento da empresa, de convenção ou acordo coletivo, desde que não excedente de vinte dias do salário, não integrarão a remuneração do empregado para os efeitos da Legislação do Trabalho.

Incide Contribuição Previdenciária em relação valores pagos em desacordo com o art. 28, § 9º, “e”, 7 da Lei n. 8.212/91.

Não deve incidir a Contribuição Previdenciária em relação ao pagamento a título de PLR, quando em consonância com a legislação vigente.

Incide Contribuição Previdenciária em relação aos valores pagos a título de Assistência Médica pagos em confronto com a legislação vigente.

Incide Contribuição Previdenciária em relação aos valores pagos a título de Prêmio Seguro.

Recálculo da multa de mora para que seja aplicada a mais benéfica ao contribuinte por força do art. 106, II, “c” do CTN.

Recurso Voluntário Provido em Parte

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso para afastar o lançamento em relação aos valores pagos a título de Abono de Férias e Participação nos Lucros e Resultados, assim como para determinar o

recálculo da multa de mora, de acordo com o disposto no art. 35, caput, da Lei 8.212/91, na redação dada pela Lei 11.941/2009 (art. 61, da Lei no 9.430/96), prevalecendo o valor mais benéfico ao contribuinte. Vencidos os conselheiros Paulo Maurício Pinheiro Monteiro nas questões do PLR e multa de mora e Carlos Alberto Mees Stringari no PLR.

Carlos Alberto Mees Stringari – Presidente

Marcelo Magalhães Peixoto – Relator

Participaram, do presente julgamento, os Conselheiros Carlos Alberto Mees Stringari, Cid Marconi Gurgel de Souza, Ivacir Júlio de Souza, Maria Anselma Coscrato dos Santos, Marcelo Magalhães Peixoto e Paulo Maurício Pinheiro Monteiro.

Relatório

Trata-se de Auto de Infração – AI (DEBCAD n. 37.168.030-1), emitido em 28/11/2007, cuja notificação ocorreu em 28/11/2007 (fl. 01), lavrado em face do IRMÃOS AYRES S/A - CONSTRUÇÕES, INDÚSTRIA E COMÉRCIO, no valor de R\$ 8.134,31 (oito mil, cento e trinta e quatro reais e trinta e um centavos), referente às contribuições sociais previdenciárias dos segurados empregados e segurados contribuintes individuais, nos termos do art. 12, I, “a” e V, “f”, da Lei n. 8.212/91.

O período de apuração corresponde às competências: 01/2004 a 12/2005.

Segundo o Relatório Fiscal de fls. 28/33, o AI teve como fato gerador, nas palavras da própria Fiscal, os seguintes lançamentos, *verbis*:

“3.2.2 – ‘AF — ABONO ARIAS – CCT’ - Este Levantamento refere-se à remuneração paga aos segurados empregados a título de abono de férias nos termos da Convenção Coletiva de Trabalho do Sindicato dos Trabalhadores nas Indústrias Metalúrgicas de Belo Hte/Contagem, nas competências 05/2004 a 09/2005, 11 e 12/2005, incluídas em folhas de pagamento. O caráter remuneratório desta verba se configura através do comando inserido na referida Convenção, nas cláusulas 12ª (2004) e 13ª. (2005), a ser paga em parcela única quando do retorno de férias, ao empregado que não tenha incorrido em mais de 07 faltas, justificadas ou não durante o período aquisitivo. A vinculação do abono ao fator assiduidade descaracteriza a exceção tratada no item ‘7’ da alínea ‘e’ do & 9 do art. 28 da Lei 8.212/91 com as alterações posteriores. Diante da exposição referida verba não se encontra entre as exceções arroladas no & 9º. do artigo 28 da Lei 8.212/91, estando, portanto, capitulada no inciso I do art. 28. da referida Lei.

(...)

3.2.3 – ‘AEX — Abono Experimental’ — Este levantamento refere-se a uma rubrica inserida em folha de pagamento, evento (060), nas competências de 06 a 12/2005, a título de complemento da bolsa alimentação. Conforme acordo efetuado entre o sujeito passivo e o Sindicato, seria pago mensalmente determinado valor para aquisição de alimentos, aos empregados que não apresentassem 05 dias de atestado médico, inclusive faltas não justificadas. E considerado salário ‘in natura’ o fornecimento de refeições pelo empregador aos seus empregados em desacordo com o Programa de Alimentação do Trabalhador — PAT. O sujeito passivo vincula o referido abono ao quesito ‘faltas’, o que caracteriza ‘verba salarial’.

(Anexo acordo).

3.2.4 – ‘PLR - Participação em Lucros ou Resultados’ - Analisando as Folhas de Pagamento, verificamos que nas competências 01 e 12/2004, 07 e 11/2005, a empresa pagou a seus empregados valores a título de Participação nos Lucros ou Resultados.

3.2.4.1 — Para o pagamento de PLR pelas empresas, faz-se necessário atender a normatização trazida pelas Medidas Provisórias n°. 794/94 (reedições posteriores). 1.698-46, de 30 de junho de 1998 — DOU de 01/07/98 (reedições posteriores) transformada na Lei n°. 10.101, de 19/12/2000, que regulam a participação dos trabalhadores nos lucros ou resultados da empresa.

3.2.4.1.1 — Transcrevemos a seguir alguns tópicos da Medida Provisória 1.698-46/98, pertinentes às regras da PLR, in verbis:

(...)

3.2.4.2. — A empresa foi intimada pelo Termo de Intimação Fiscal nr. 02 a apresentar o regulamento/plano de metas e planilhas de aferição do cumprimento das metas para concessão do PLR/2004 e 2005. A empresa apresentou um Acordo efetuado com o Sindicato, mas do mesmo não constava às metas previstas nos itens ‘I e II’ do artigo 2º, da MP 1698-46/98, transcrita acima. Assim sendo, na forma da legislação vigente, concluímos que as verbas pagas a título de PLR foram concedidas em desacordo com a lei específica, portanto, integram a base de cálculo das contribuições previdenciárias.

3.2.5 – ‘ASM- Assistência Médica’. — Valores escriturados no Diário/Razão, na conta contábil — 3.1.01.31124.0.0.5- Assistência Médica e Odontológica no período 01/2004 a 04/2005, 06 a 12/2005. A empresa paga a ‘Unimed – Cooperativa’ plano de saúde apenas para os seus dirigentes, conforme declaração fornecida ao Fisco em atendimento ao Termo de Intimação Fiscal nr. 02. Somente não integram a remuneração (Pró-labore) desde que a cobertura abranja a totalidade dos empregados e dirigentes da empresa – Lei 8212/91 - art 28, & 9º, ‘q’.

3.2.6 – ‘PRE - Prêmio Seguro’ - Contempla os valores escriturados no Diário/Razão, na conta contábil 3.1.1.01.31123.00.9 - Prêmio de Seguro nas competências 01/04 a 12/05. Solicitada a esclarecer sobre os referidos pagamentos, a empresa nos informou que o beneficiário do referido seguro é o dirigente Lincoln Aires Pacheco. O pagamento é uma remuneração (pro labore), tendo em vista estar em desacordo com a legislação, que prevê a disponibilidade para todos os empregados e dirigentes, e que esteja previsto em acordo ou

Convenção Coletiva. RPS, dec 3.048/99. Art.214, XXV, c/ as alterações do dec. 3.265/99.”

DA IMPUGNAÇÃO

Inconformada com o lançamento, a Recorrente apresentou, tempestivamente, Impugnação de fls. 56/169.

DA DECISÃO DA DRJ

Após analisar os argumentos da Recorrente, a 6ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Belo Horizonte (MG) – DRJ/BHE, prolatou o Acórdão nº 02-21.376, de fls. 173/181, mantendo procedente em parte o lançamento, conforme ementa que abaixo se transcreve, *verbis*:

**“ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS
PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/01/2004 a 31/12/2005

SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO

A totalidade dos rendimentos pagos, devidos ou creditados, a qualquer título, durante o mês, destinados a retribuir o trabalho, integram o salário-de-contribuição, base de cálculo das contribuições previdenciárias, ressalvadas apenas as parcelas expressamente excluídas de tributação pela legislação tributária.

Lançamento Procedente”

DO RECURSO

Inconformada, a Recorrente interpôs, tempestivamente, Recurso Voluntário de fls. 185/205, com os seguintes argumentos:

I. Abono de Férias

Não houve fato gerador da contribuição previdenciária, tendo em vista que se trata de abono de férias concedido de acordo com a exceção ao salário de contribuição, prevista no art. 28, § 9º, alínea “e”, item 6 da Lei n. 8.212/91, cumulado com o constante no art. 144 da CLT e na Convenção Coletiva de Trabalho. Traz jurisprudência nesse sentido.

II. Abono Experimental

Sustenta a Recorrente que, por não se tratar de prestação *in natura*, o referido abono está excluído do salário-de-contribuição, não com base na exceção prevista na alínea “c” do § 9º do art. 28 da Lei n. 8.212/91, mas com base no item 7, da alínea “e” da mesma lei.

Sustenta, ainda, que a eventualidade está caracterizada, uma vez que instituído de forma experimental e precária, apenas durante o período de junho a dezembro de 2005.

III. Participação nos Lucros e Resultados

Entende a Recorrente não ser devida contribuição previdenciária em relação aos valores pagos a título de Participação nos Lucros e Resultados, uma vez que tais valores foram pagos de acordo com previsão na Convenção Coletiva de Trabalho.

Por esse motivo, atende o disposto no art. 2º, § 2º da MP n. 1.698-46/98, que apenas traz, de forma exemplificativa, alguns critérios que podem ser considerados quando da elaboração da PLR.

Sustenta que a CCT traz regras claras e objetivas em relação à PLR, além de mecanismos para a sua aferição do seu valor e cumprimento, de acordo com critérios e condições livremente pactuados.

Por fim sustenta que a teor do disposto no art. 7º, XI da Constituição Federal, a PLR independe de uma regulamentação infraconstitucional, por ser uma norma de eficácia plena. Traz Jurisprudências nesse sentido.

VI. Assistência Médica e Prêmio Seguro

A Recorrente traz o art. 458, § 2º, IV e V da CLT, para concluir que a assistência médica e o prêmio seguro não integram o conceito de salário.

Pleiteia reforma do Acórdão sob o argumento de que o entendimento da relatora contraria a legislação trabalhista. Por esse motivo, essas parcelas não configuram salário utilidade.

Em relação à assistência médica, salienta que a Relatora do Acórdão não discutiu acerca da exigência feita na alínea “q” do art. 28, § 9º da Lei n. 8.212/91, de que o benefício seja estendido a todos os empregados e dirigentes para que o custeio da assistência médica não seja considerado integrante do salário-de-contribuição, pois se limitou a afastar a hipótese de exclusão, sem dar sequer um argumento que amparasse o seu entendimento. Com isso, não fundamentou a sua decisão, lesando o direito ao contraditório.

Sustenta ainda que não ocorreu o fato gerador da contribuição previdenciária, tendo em vista que não houve crédito aos dirigentes, tendo em vista que os valores foram destinados à cobertura de assistência médica e/ou odontológica.

Em relação ao Prêmio de Seguro, sustenta, outrossim, não ser fato gerador da contribuição previdenciária, tendo em vista que, ante a ausência de regulamentação na lei previdenciária, deve-se aplicar o conceito da CLT.

V. Abono Único e Especial

A Recorrente entende que a Relatora do Acórdão se equivocou ao afirmar que não houve nos autos lançamento previdenciário em relação a Abono Único e Especial, uma vez que a Recorrente alegou que em relação aos pagamentos feitos em 01 e 12/2004 e 01/2005, que a Fiscal entendeu terem sido feitos a título de PLR, na verdade foram feitos a título de Abono Único e Especial.

Sustenta que o Abono Único e Especial está excluído da remuneração, conforme previsão as CCT. Transcreve as cláusulas segunda da CCT de 2003 e 2004.

Conclui que, por se tratar de verba recebida a título de ganho eventual, na forma de abono expressamente desvinculado do salário, não integra o salário de contribuição nos termos do item 7, da alínea “e”, do § 9º da Lei n. 8.212/91.

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

Autenticado digitalmente em 16/05/2012 por ANTONIA IRISMAR OLIVEIRA GUIMARA, Assinado digitalmente e

m 16/06/2012 por MARCELO MAGALHAES PEIXOTO, Assinado digitalmente em 21/06/2012 por CARLOS ALBERTO M

EES STRINGARI

Impresso em 25/06/2012 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Processo nº 10976.000596/2008-30
Acórdão n.º **2403-001.207**

S2-C4T3
Fl. 4

Ao final requer provimento do recurso e cancelamento da DEBCAD em litígio.

É o relatório.

CÓPIA

Voto

Conselheiro Marcelo Magalhães Peixoto

DA TEMPESTIVIDADE

Conforme registro de fl. 213, o recurso é tempestivo e reúne os pressupostos de admissibilidade. Portanto, dele tomo conhecimento.

DO MÉRITO

Trata-se de Auto de Infração – AI, lavrado em face da Recorrente, referente às contribuições sociais previdenciárias dos segurados empregados e segurados contribuintes individuais, nos termos do art. 12, I, “a” e V, “f”, da Lei n. 8.212/91, *verbis*:

Art. 12. São segurados obrigatórios da Previdência Social as seguintes pessoas físicas:

I - como empregado:

a) aquele que presta serviço de natureza urbana ou rural à empresa, em caráter não eventual, sob sua subordinação e mediante remuneração, inclusive como diretor empregado;

(...)

V - como contribuinte individual: (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).

(...)

f) o titular de firma individual urbana ou rural, o diretor não empregado e o membro de conselho de administração de sociedade anônima, o sócio solidário, o sócio de indústria, o sócio gerente e o sócio cotista que recebam remuneração decorrente de seu trabalho em empresa urbana ou rural, e o associado eleito para cargo de direção em cooperativa, associação ou entidade de qualquer natureza ou finalidade, bem como o síndico ou administrador eleito para exercer atividade de direção condominial, desde que recebam remuneração; (Incluído pela Lei nº 9.876, de 1999).

Do Abono de Férias

No que tange ao Abono de Férias, tanto a Fiscalização como a DRJ entenderam que no caso em tela, o pagamento feito a esse título, na verdade dizia respeito a uma espécie de prêmio, tendo em vista que nas Convenções Coletivas de Trabalho – CCT, nas cláusulas 12ª (fl. 87) e 13ª (fl. 121) de 2004 e 2005, respectivamente, preveem uma condição de assiduidade para que haja o pagamento do Abono de Férias, nos seguintes termos, *verbis*:

“Ao empregado que durante o período aquisitivo de férias, não tiver mais de 7 (sete) faltas ao serviço, justificadas ou não, quando sair em gozo de férias, será pago um abono nos seguintes valores e condições.”

A Recorrente sustenta que não houve fato gerador da contribuição previdenciária, tendo em vista que se trata de abono de férias concedido de acordo com a exceção ao salário de contribuição, prevista no art. 28, § 9º, alínea “e”, item 6 da Lei n. 8.212/91, cumulado com o constante no art. 144 da CLT e na Convenção Coletiva de Trabalho, *verbis*:

Lei n. 8.212/91:

Art. 28. Entende-se por salário-de-contribuição:

(...)

§ 9º Não integram o salário-de-contribuição para os fins desta Lei, exclusivamente: (Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97)

(...)

e) as importâncias: (Alínea alterada e itens de 1 a 5 acrescentados pela Lei nº 9.528, de 10.12.97)

(...)

6. recebidas a título de abono de férias na forma dos arts. 143 e 144 da CLT; (Redação dada pela Lei nº 9.711, de 1998).

CLT:

Art. 144. O abono de férias de que trata o artigo anterior, bem como o concedido em virtude de cláusula do contrato de trabalho, do regulamento da empresa, de convenção ou acordo coletivo, desde que não excedente de vinte dias do salário, não integrarão a remuneração do empregado para os efeitos da legislação do trabalho. (Redação dada pela Lei nº 9.528, de 1998)

Resta analisar se o fato de haver a condição de assiduidade desvirtua ou não o conceito de Abono de Férias, ressaltando que, conforme demonstrado, o Abono concedido nesses termos fora aprovado em Convenção Coletiva de Trabalho.

Nesse diapasão, em caso análogo a Câmara Superior de Recursos Fiscais – CARF, responsável por uniformizar a jurisprudência, no Proc. n. 36308.000452/2005-05, julgado em 09 de março de 2010, prolatou o Acórdão n. 9202-00.485, que abaixo se transcrevem alguns trechos do Relatório, onde traz os argumentos da Procuradoria da Fazenda Nacional e do Voto, respectivamente, *verbis*:

“ (...) - o ‘abono’ pago pela empresa não é concedido à totalidade dos seus empregados, mas somente àqueles que preencherem a condição estabelecida no instrumento normativo (assiduidade), configurando, portanto, verdadeira vantagem pessoal. Como destacado pelo voto relator da Conselheira Ana Maria Bandeira que negava provimento ao recurso voluntário, ‘a não incidência de contribuição é exceção’, não se observando nas hipóteses legais do art. 28, §9º, da Lei nº 8.212/91, qualquer dispositivo que afaste a incidência da

contribuição de verba que favoreça apenas a parte dos empregados e dirigentes' (fls. 292);

- analisando o conteúdo das cláusulas do Acordo e Convenção Coletivo de Trabalho que institui o chamado 'Abono de Férias', constata-se, ineludivelmente, que a verba ali descrita amolda-se perfeitamente à figura do prêmio. Diz a doutrina trabalhista que prêmio constitui parcela contraprestativa paga pelo empregador ao empregado em decorrência de um evento ou circunstância tida como relevante pelo empregador e vinculada à conduta individual do obreiro;

- cumpre considerar que o nome conferido aos valores pagos não é relevante para definir a incidência ou não da contribuição previdenciária, pois nos termos previstos na Constituição Federal e legislação infraconstitucional, a contribuição previdenciária tem como base de cálculo a totalidade dos rendimentos pagos, devidos ou creditados a qualquer título ao empregado, durante o mês, destinados a retribuir o trabalho.” (grifo nosso)

Do Voto:

“Embora em tese pudesse ter contrariado as regras de incidência das contribuições previdenciárias, vejo que não as contrariou. Isto porque não só a Consolidação das Leis do Trabalho - CLT desvinculou da remuneração os abonos de férias de que tratam os artigos 143 e 144 mas também a própria lei de custeio da Seguridade Social, artigo 28 da Lei nº 8.212, de 24/07/91:

(...)

Portanto, as partes têm liberdade para dispor através de cláusulas as condições para percepção do abono de férias de que trata o artigo 144 da CLT sem que, com isso, fique caracterizada a parcela como um prêmio ou gratificação. Acrescenta-se, ainda, que a lei de custeio especificou para quais parcelas previstas em seu §9º do artigo 28 a não incidência ou isenção, conforme o caso, deveria atender ao requisito: 'extensivo à totalidade dos segurados'; o que não é o caso dos abonos de férias, seja aquele decorrente diretamente da lei ou o convencionado entre as partes:

(...)

Por tudo, concluo que os valores pagos à título de abono de férias, dentro dos limites fixados nos artigos 143 e 144 e devidamente formalizados pelos instrumentos contratuais não sofrem incidência das contribuições previdenciárias.” (grifo nosso)

Ademais, recentemente, a própria Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, através do Ato Declaratório n. 16/2011, já declarou que dispensaria a referida instituição de apresentar contestação e interpor recursos, assim como desistir dos já interpostos nos casos semelhantes ao litigado, *verbis*:

“nas ações judiciais que visem obter a declaração de que sobre o abono único, previsto em Convenção Coletiva de Trabalho, desvinculado do salário e pago sem habitualidade, não há incidência de contribuição previdenciária”.

Nesse diapasão, coaduno com o entendimento da CSRF e afasto o lançamento em relação aos valores pagos a título de Abono de Férias.

Abono Experimental

No que se refere ao Abono Experimental, a Recorrente foi autuada porque pagou aos empregados, no período compreendido entre: 06/2005 a 12/2005, a título de complemento da bolsa de alimentação, conforme acordo efetuado com o sindicato dos empregados e a Recorrente.

Sustenta a Recorrente que, por não se tratar de prestação *in natura*, o referido abono está excluído do salário-de-contribuição, não com base na exceção prevista na alínea “c” do § 9º do art. 28 da Lei n. 8.212/91, mas com base no item 7, da alínea “e” da mesma lei, *verbis*:

Art. 28. Entende-se por salário-de-contribuição:

(...)

§ 9º Não integram o salário-de-contribuição para os fins desta Lei, exclusivamente: (Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97)

(...)

e) as importâncias: (Alínea alterada e itens de 1 a 5 acrescentados pela Lei nº 9.528, de 10.12.97)

(...)

7. recebidas a título de ganhos eventuais e os abonos expressamente desvinculados do salário; (Redação dada pela Lei nº 9.711, de 1998). (grifo nosso)

A DRJ não aceitou as alegações da Recorrente sob o seguinte argumento, *verbis*:

“No caso concreto o pagamento do ‘abono experimental’, além de pago de junho a dezembro de 2005, periodicidade suficiente para evidenciar a habitualidade do seu trato, foi expressamente ajustado através do documento de cópia às fls. 95/97. Logo, não pode ser considerado ganho incerto, ou seja, não pode ser considerado ganho ‘eventual’. Em consequência, não se enquadra a hipótese do item 7, da alínea ‘e’ do parágrafo 9º do art. 28 da Lei 8.212/91, como argumentou a defesa.”

Também entende este Relator que o pagamento feito no prazo de 6 (seis) meses descaracteriza o ganho eventual, ou seja, há periodicidade suficiente para evidenciar a habitualidade, assim como não concorda com os argumentos da Recorrente e mesmo tendo sido **“expressamente ajustado”**, é verificada a caracterização de ganho **vinculado ao salário**.

Logo, não há como prosperar o argumento do Recorrente, no sentido de não considerar como ganho eventual, mesmo tendo sido expressamente ajustado. Não devendo, por conseguinte, ser afastado o lançamento em relação aos valores pagos a título de Abono Experimental.

Participação nos Lucros e Resultados

No que se refere à Participação nos Lucros e Resultados, a Recorrente foi autuada por ter pago PLR aos seus empregados, supostamente, em desacordo com o preceitoado nas Medidas Provisórias n°. 794/94 (reedições posteriores), 1.698-46, de 30 de junho de 1998 — DOU de 01/07/98 (reedições posteriores) transformada na Lei n°. 10.101, de 19/12/2000, que regulam a participação dos trabalhadores nos lucros ou resultados da empresa.

A Recorrente, sustenta, em suma, que a CCT traz regras claras e objetivas para a concessão da PLR, assim como as condições elencadas na supracitada legislação são exemplificativas, não taxativa.

Diante disso, mister se faz analisar o caso concreto à luz da legislação previdenciária (art. 28, § 9º, “j”, da Lei n. 8.212/91 e art. 2º da Lei n. 10.101/00), *verbis*:

Lei n. 8.212/91:

Art. 28. Entende-se por salário-de-contribuição:

(...)

§ 9º Não integram o salário-de-contribuição para os fins desta Lei, exclusivamente:

(...)

j) a participação nos lucros ou resultados da empresa, quando paga ou creditada de acordo com lei específica; (grifo nosso)

A Lei n. 10.101/00 regulamentou a PLR e assim dispõe no seu art. 2º, *verbis*:

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

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

II - convenção ou acordo coletivo.

§ 1º Dos instrumentos decorrentes da negociação deverão constar regras claras e objetivas quanto à fixação dos direitos substantivos da participação e das regras adjetivas, inclusive mecanismos de aferição das informações pertinentes ao cumprimento do acordado, periodicidade da distribuição, 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. (grifo nosso)

Da supracitada transcrição, constata-se que o legislador visou a proteção não só do trabalhador, como também da Previdência Social, para que sejam excluídas da base de cálculo da Contribuição Previdenciária aqueles valores que de fato constituam Participação nos Lucros e Resultados – PLR, pagos aos empregados, com o escopo de estimular o trabalho desenvolvido.

A solução do litígio se resume em verificar se os pagamentos feitos pela Recorrente, a título de PLR, atenderam ou não às supracitadas normas, bem como à luz da hodierna jurisprudência. O STJ trouxe, de forma didática, os critérios a serem observados para aplicação da referida isenção, *verbis*:

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS OU RESULTADOS. CARACTERIZAÇÃO. MATÉRIA FÁTICO-PROBATÓRIA. INCIDÊNCIA DA SÚMULA 07/STJ. PROCESSO CIVIL. TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS. SÚMULA 07/STJ.

1. A isenção fiscal sobre os valores creditados a título de participação nos lucros ou resultados pressupõe a observância da legislação específica a que refere a Lei n.º 8.212/91.

2. Os requisitos legais inseridos em diplomas específicos (arts. 2º e 3º, da MP 794/94; art. 2º, §§ 1º e 2º, da MP 860/95; art. 2º, § 1º e 2º, MP 1.539-34/ 1997; art. 2º, MP 1.698-46/1998; art. 2º, da Lei n.º 10.101/2000), no afã de tutelar os trabalhadores, não podem ser suscitados pelo INSS por notória carência de interesse recursal, máxime quando deduzidos para o fim de fazer incidir contribuição sobre participação nos lucros, mercê tratar-se de benefício constitucional inafastável (CF, art. 7º, IX).

3. A evolução legislativa da participação nos lucros ou resultados destaca-se pela necessidade de observação da livre negociação entre os empregados e a empresa para a fixação dos termos da participação nos resultados.

4. A intervenção do sindicato na negociação tem por finalidade tutelar os interesses dos empregados, tais como definição do modo de participação nos resultados; fixação de resultados atingíveis e que não causem riscos à saúde ou à segurança para serem alcançados; determinação de índices gerais e individuais de participação, entre outros.

5. O registro do acordo no sindicato é modo de comprovação dos termos da participação, possibilitando a exigência do cumprimento na participação dos lucros na forma acordada.

6. A ausência de homologação de acordo no sindicato, por si só, não descaracteriza a participação nos lucros da empresa a ensejar a incidência da contribuição previdenciária.

7. O Recurso Especial não é servil ao exame de questões que demandam o revolvimento do contexto fático-probatório dos autos, em face do óbice erigido pela Súmula 07/STJ.

8. In casu, o Tribunal local afastou a incidência da contribuição previdenciária sobre verba percebida a título de participação nos lucros da empresa, em virtude da existência de provas acerca da existência e manutenção de programa espontâneo de efetiva participação nos lucros da empresa por parte dos empregados no período pleiteado, vale dizer, à luz do contexto fático-probatório engendrado nos autos, consoante se infere do voto condutor do acórdão hostilizado, verbis: "Embora com alterações ao longo do período, **as linhas gerais da participação nos resultados, estabelecidas na legislação, podem ser assim resumidas: a) deve funcionar como instrumento de integração entre capital e trabalho, mediante negociação; b) deve servir de incentivo à produtividade e estar vinculado à existência de resultados positivos; c) necessidade de fixação de regras claras e objetivas; d) existência de mecanismos de aferição dos resultados.**

Analisando o Plano de Participação nos Resultados (PPR) da autora, encontram-se as seguintes características: a) tem por objetivo o atingimento de metas de resultados econômicos e de produtividade; b) há estabelecimento de índices de desempenho econômico para a unidade e para as equipes de empregados que a integram; c) fixação dos critérios e condições do plano mediante negociação entre a empresa e os empregados, conforme declarações assinadas por 38 (trinta e oito) funcionários (fls. 352/389); d) existência de regras objetivas de participação e divulgação destas e do desempenho alcançado.

Comparando-se o PPR da autora com as linhas gerais antes definidas, bem como com os demais requisitos legais, verifica-se que são convergentes, a ponto de caracterizar os valores discutidos como participação nos resultados. Desse modo, estão isentos da contribuição patronal sobre a folha de salários, de acordo com o disposto no art. 28, § 9.º, alínea "j", da Lei n.º 8.212/91". (fls. 596/597) 9. Precedentes: AgRg no REsp 1180167/RS, Rel. Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA TURMA, DJe 07/06/2010; AgRg no REsp 675114/RS, Rel. Ministro HUMBERTO MARTINS, DJe 21/10/2008; AgRg no Ag 733.398/RS, Rel. Ministro JOÃO OTÁVIO DE NORONHA, DJ 25/04/2007; REsp 675.433/RS, Rel. Ministra DENISE ARRUDA, DJ 26/10/2006; 10. Recurso especial não conhecido. (REsp 865.489/RS, Rel. Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA TURMA, julgado em 26/10/2010, DJe 24/11/2010) (grifo nosso)

Da análise da supracitada legislação, cumulada com as lições extraídas do referido julgado, abstrai-se que, no âmbito Judicial, para as verbas pagas a título de PLR serem excluídas da base de cálculo da Contribuição Previdenciária, deve atender, simultaneamente, ao que segue:

- a) **deve funcionar como instrumento de integração entre capital e trabalho, mediante negociação;**

- b) **deve servir de incentivo à produtividade e estar vinculado à existência de resultados positivos;**
- c) **necessidade de fixação de regras claras e objetivas;**
- d) **existência de mecanismos de aferição dos resultados.**

A Recorrente trouxe o doc. de fls. 150/152, para comprovar a existência da PLR, que assim dispõe, *verbis*:

PLR: Critérios de aplicação e concessão:

1º - Período de aplicação: de 1º de janeiro de 2005 à 31/dezembro/2005.

2º - Para os admitidos após 10 de janeiro de 2005 e os demitidos antes de 31/dezembro/ 2005 será aplicado a proporcionalidade de 1/12 avos por mês ou fração conforme estabelecido na CLT.

3º - Será assegurado ainda o critério de assiduidade a partir de 30/maio/ 2005 dentro da seguinte tabela:

Até 2 faltas - perda de 10% do valor

De 2 a 5 faltas - perda de 25% do valor

Acima de 5 faltas - perda de 50% do valor

Não serão consideradas faltas as justificadas conforme a CLT e CCT.

4º - Do pagamento: até 20 de julho de 2005 o valor relativo a 50% do direito adquirido.

Até 20 de janeiro de 2006 o valor relativo aos restantes 50% do valor do direito adquirido.

5º - R\$300,00 (trezentos reais) é o valor pactuado como base da PLR para o ano de 2005.

Analisando o doc. de fls. 150/152, verifica-se que houve uma negociação entre as partes, vez que presentes os representantes do sindicato e da Recorrente.

Como se trata de uma indústria, resta evidenciado que a presença do funcionário já pressupõe o vínculo com a produtividade.

As regras são claras e objetivas, assim como o meio para a aferição do montante a ser recebido, conforme transcrito.

Diante do exposto, verifica-se que se encontram presentes os elementos previstos na lei e jurisprudência para a exclusão da PLR da base de cálculo da contribuição previdenciária.

Assistência Médica e Prêmio Seguro

A Recorrente foi autuada por não incluir na base de cálculo da contribuição previdenciária os valores pagos para a “Unimed – Cooperativa” aos diretores, não abrangendo a totalidade dos funcionários, razão pela qual não estaria abrangida pela exceção prevista no art. 28, § 9º “q” da Lei n. 8.212/91.

A Recorrente traz à baila o art. 458, § 2º, IV e V da CLT para concluir que a assistência médica e o seguro de vida não são considerados sário, não sendo, por conseguinte, fato gerador da contribuição previdenciária.

Para analisar o caso em tela, mister se faz analisar o caso à luz da legislação previdenciária, nesse sentido, seguem as lições do art. 28, § 9º “q” da Lei n. 8.212/91, *verbis*:

Art. 28. Entende-se por salário-de-contribuição:

(...)

§ 9º Não integram o salário-de-contribuição para os fins desta Lei, exclusivamente: (Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97)

(...)

q) o valor relativo à assistência prestada por serviço médico ou odontológico, próprio da empresa ou por ela conveniado, inclusive o reembolso de despesas com medicamentos, óculos, aparelhos ortopédicos, despesas médico-hospitalares e outras similares, desde que a cobertura abranja a totalidade dos empregados e dirigentes da empresa; (Alínea acrescentada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97)

Como se pode ver, é condição *sine qua non* que os valores pagos a título de assistência médica abranjam todos os empregados e diretores da empresa, para que esses valores não integrem a base de cálculo da contribuição previdenciária, razão pela qual não assiste razão à Recorrente.

Em relação ao pagamento a título de prêmio seguro, a Recorrente sustenta que ele não é fato gerador da contribuição previdenciária, devendo ser aplicado o conceito de remuneração previsto na CLT.

Ocorre que, deve incidir contribuição previdenciária em relação aos valores pagos a título de prêmio seguro, tendo em vista que não está previsto no rol constante no art. 28, § 9º da Lei n. 8.212/91. Razão pela qual não deve prosperar o argumento da Recorrente.

Abono Único e Especial

Em relação ao Abono Único e Especial, reitero o argumento da DRJ, no sentido de que “(...) *tal rubrica não foi base de incidência das contribuições previdenciárias lançadas nestes autos.*”. Por esse motivo, não há que se manifestar sobre ela.

MULTA DE MORA

A multa de mora aplicada teve por base o artigo 35 da Lei 8.212/91, que determinava aplicação de multa que progredia conforme a fase e o decorrer do tempo e que poderia atingir 50% na fase administrativa e 100% na fase de execução fiscal. Ocorre que esse artigo foi alterado pela Lei 11.941/2009, que estabelece que os débitos referentes a contribuições não recolhidas no prazo previsto em lei, serão acrescidos de multa de mora nos

termos do art. 61, da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, **que estabelece multa de 0,33% ao dia, limitada a 20%.**

Tendo em vista que o artigo 106 do CTN determina a aplicação retroativa da lei quando, tratando-se de ato não definitivamente julgado, comine-lhe penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática, princípio da retroatividade benigna, impõe-se o cálculo da multa com base no artigo 61 da Lei 9.430/96 em comparativo com a multa aplicada com base na redação anterior do artigo 35 da Lei 8.212/91 (presente no crédito lançado neste processo), para determinação e prevalência da multa mais benéfica, **no momento do pagamento.**

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

I - em qualquer caso, quando seja expressamente interpretativa, excluída a aplicação de penalidade à infração dos dispositivos interpretados;

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:

a) quando deixe de defini-lo como infração;

b) quando deixe de tratá-lo como contrário a qualquer exigência de ação ou omissão, desde que não tenha sido fraudulento e não tenha implicado em falta de pagamento de tributo;

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

CONCLUSÃO

Do exposto, **julgo procedente em parte** o recurso para afastar o lançamento em relação ao valores pagos a título de **Abono de Férias e Participação nos Lucros e Resultados**, assim como para determinar o recálculo da multa de mora, de acordo com o disposto no art. 35, caput, da Lei 8.212/91, na redação dada pela Lei 11.941/2009 (art. 61, da Lei nº 9.430/96), prevalecendo o valor mais benéfico ao contribuinte.

Marcelo Magalhães Peixoto