



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

Processo n° 10980.720714/2013-28
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° **2803-004.084 – 3ª Turma Especial**
Sessão de 11 de fevereiro de 2015
Matéria CP: SALÁRIO INDIRETO: PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS E RESULTADOS, PARTE PATRONAL E SAT E TERCEIROS.
Recorrente LEOGAP INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE MÁQUINAS LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2008 a 01/01/2011

PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS E RESULTADOS. AUSÊNCIA DE FIXAÇÃO DE REGRAS CLARAS E OBJETIVAS. PLANO PLR EM QUE INEXISTE A FIXAÇÃO DE METAS, CRITÉRIOS E OBJETIVOS. INEXISTINDO, TAMBÉM, MECANISMOS DE AFERIÇÃO DOS RESULTADOS INDIVIDUAIS.

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso, nos termos do voto do Relator.

(Assinado digitalmente).

Helton Carlos Praia de Lima. -Presidente

(Assinado digitalmente).

Eduardo de Oliveira. - Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Helton Carlos Praia de Lima, Eduardo de Oliveira, Ricardo Magaldi Messetti, Oseas Coimbra Júnior, Amílcar Barca Teixeira Júnior e Gustavo Vettorato.

Relatório

O presente Processo Administrativo Fiscal – PAF encerra o Auto de Infração de Obrigação Principal - AIOP - DEBCAD 37.328.044-0, o qual objetiva o lançamento das contribuições sociais previdenciárias, decorrente da remuneração paga, devida ou creditada aos trabalhadores da categoria de empregados, relativamente as contribuições patronais e para o SAT, bem como o auto de Infração de Obrigação Principal – AIOP – DEBCAD 37.366.434-6, o qual objetiva o lançamento das contribuições devidas a terceiros – outras entidades e fundos, decorrente da remuneração paga, devida ou creditada aos trabalhadores da categoria de empregados, conforme consta do Relatório Fiscal do Auto de Infração – REFISC, de fls. 15 a 22, com período de apuração de 01/2008 a 12/2010, segundo o Termo de Início de Procedimento Fiscal - TIPF, de fls. 24 e 25.

O sujeito passivo foi cientificado da autuação, em 06/03/2013, Folha de Rosto do Auto de Infração de Obrigação Principal – AIOP, de fls. 03 e 08.

Consta, as fls. 212, Termo de Apensação (1) por intermédio do qual foi juntado por apensação a esse processo, o processo de N° 10980.721650/2013-82, em 02/04/2013.

O contribuinte apresentou sua defesa/impugnação para os citados créditos, as fls. 215 a 218, recebida, em 05/04/2013, acompanhada dos documentos, de fls. 219 a 254.

O órgão julgador de primeiro grau proferiu o Acórdão N° 10-49.704 - 6ª - Turma da DRJ/POA, datado de 22/04/2014, a fls. 258 a 263, no qual a impugnação foi julgada improcedente.

O contribuinte tomou conhecimento desse decisório, em 15/05/2014, conforme AR, de fls. 267.

Irresignado o contribuinte impetrou o Recurso Voluntário, petição com razões recursais, as fls. 269 a 272, recebida, em 05/06/2014, acompanhada dos documentos, de fls. 273 a 292.

As razões recursais sumariadas estão a seguir expostas.

Mérito.

- que consoante determinam o artigo 7º, XI da Constituição Federal e a Lei nº 10.101/2000, a participação nos lucros ou resultados, que foi chamada de PPR no âmbito da empresa impugnante, é desvinculada da remuneração dos empregados, o que explica a ausência de incidência de contribuições previdenciárias;
- que o artigo 3º da Lei nº 10.101/2000 preceitua que a dita parcela não constitui base de incidência de qualquer encargo trabalhista, não se aplicando a ela o princípio da habitualidade;

- que é pacífico o entendimento de que a PLR é parcela que goza de imunidade objetiva;
- que o fato de não terem sido fixadas metas e/ou outros critérios para apuração da verificação do direito dos empregados à PLR não tem força para atribuir ilegalidade ao procedimento, já que, de acordo com a Lei nº 10.101/2000, a fixação de metas é opcional;
- que não procede a alegação do auditor de que a parcela paga deve ser considerada como prêmio ou gratificação, já que não se pode confundir o pagamento feito a título de PLR com qualquer dessas ou outras parcelas;
- que a imprecisa informação de que não teria havido a fixação de condições/metras não procede, já que os instrumentos coletivos contêm tais condições/metras, bem como a principal condição/meta para que os empregados tivessem participação nos lucros e resultados é, justamente, a existência de lucros ou resultados.
- Dos pedidos: a) reforma integral da decisão recorrida; b) com a extinção dos autos decorrente da exigência de diferenças de contribuições sobre o PLR.

A autoridade preparadora reconheceu a tempestividade do recurso, fls. 294.

Os autos foram encaminhados ao CARF, fls. 294.

O sorteio e distribuição a esse conselheiro ocorreu, em 11/09/2014, Lote 05, conforme, fls. 295.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Eduardo de Oliveira.

O recurso voluntário é tempestivo e preenchido os demais requisitos de sua admissibilidade ele merece ser apreciado.

Suspensão da Exigibilidade do Crédito.

A questão da suspensão da exigibilidade do crédito lançado, não é competência deste conselho. Tal evento deve ocorrer de forma automática, assim que a apresentação da impugnação/recurso for registrada pela autoridade local competente nos sistemas de controle de crédito, devendo tal providência ser averiguada junta àquela autoridade.

Mérito.

Assiste razão a recorrente o inciso XI, artigo 7º, da CRFB/88 diz que a PLR é desvinculada da remuneração e a Lei 10.101/2000, diz que tal benefício não é base de incidência de qualquer encargo trabalhista.

No entanto, a jurisprudência veem entendendo que a PLR só é desvinculada da remuneração, caso atendidas as exigências da lei de sua criação, ou seja, da Lei 10.101/2000, pois do contrário a verba paga não será PLR – será uma outra coisa qualquer como o nome de PLR - e assim fica sujeita a sofrer a incidência da contribuição previdenciária, observe-se a transcrição.

EMEN: TRIBUTÁRIO E PROCESSUAL CIVIL. VIOLAÇÃO DO ART. 535 DO CPC. INEXISTÊNCIA. DEVIDO ENFRENTAMENTO DAS QUESTÕES RECURSAIS. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS. ART. 3º, § 2º, DA LEI 10.101/2000. IMPOSSIBILIDADE DE DISTRIBUIÇÃO DE LUCROS OU RESULTADOS EM PERIODICIDADE INFERIOR A 6 (SEIS) MESES. PRECEDENTES. 1. Não ocorre violação do art. 535 do CPC quando a prestação jurisdicional é dada na medida da pretensão deduzida, com enfrentamento e resolução das questões abordadas no recurso. 2. Nas razões de recurso especial adesivo, a insurgência se firmou contra a parte do acórdão regional que manteve a incidência da contribuição previdenciária nos meses de fevereiro de 1999 e julho de 2000, sem observância da faculdade legal inserida no artigo 3º, § 2º, da Lei n. 10.101/2000 que permite o pagamento de participação nos lucros a cada semestre civil ou duas vezes ao ano. 3. A Segunda Turma firmou orientação no sentido de que as empresas não se submetem à contribuição previdenciária, desde que a referida distribuição seja realizada na forma da lei, ficando consignado que o "art. 3º, § 2º, da Lei 10.101/2000 (conversão da MP 860/1995) fixou o critério básico, no que interessa à demanda, qual seja a impossibilidade de distribuição

de lucros ou resultados em periodicidade inferior a 6 (seis) meses." (REsp 496949/PR, Rel. Ministro Herman Benjamin, Segunda Turma, julgado em 25.8.2009, DJe 31.8.2009). 4. A Corte regional decidiu em conformidade com precedente do Superior Tribunal de Justiça, pois somente escapam da tributação os pagamentos que guardam entre si pelo menos seis meses de distância, interregno que não ocorreu no presente caso, em que os pagamentos foram realizados em setembro de 1998, julho de 1999 e fevereiro de 2000. Agravo regimental improvido. EMEN: (AGRESP 201301335088, HUMBERTO MARTINS, STJ - SEGUNDA TURMA, DJE DATA:13/10/2014 (destaquei)).

*EMEN: PROCESSO CIVIL. TRIBUTÁRIO. MEDIDA CAUTELAR. RECURSO ESPECIAL. EFEITO SUSPENSIVO. IMPOSSIBILIDADE. PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. AUSÊNCIA DO FUMUS BONI IURIS E DO PERICULUM IN MORA. 1. Em circunstâncias excepcionais, admite-se a concessão de efeito suspensivo a recurso especial por meio de medida cautelar inominada, quando satisfeitos concomitantemente os requisitos fumus boni iuris e periculum in mora. 2. A probabilidade de êxito do recurso especial deve ser verificada na medida cautelar, ainda que de modo superficial. Assim, não comprovado de plano a fumaça do bom direito apta a viabilizar o deferimento da medida de urgência, é de rigor o seu indeferimento. 3. Na hipótese, o fumus boni iuris não foi demonstrado, isto porque **as empresas não se submetem à incidência da contribuição previdenciária se a distribuição de lucros e resultados for realizada na forma da lei.** 4. "O art. 3º, § 2º, da Lei 10.101/2000 (conversão da MP 860/1995) fixou o critério básico, no que interessa à demanda, qual seja a impossibilidade de distribuição de lucros ou resultados em periodicidade inferior a 6 (seis) meses" (REsp 496949/PR, Rel. Ministro Herman Benjamin, Segunda Turma, julgado em 25.8.2009, DJe 31.8.2009). 4. A mera alegação de receio de dano irreparável ou de difícil reparação não é, isoladamente, suficiente para a concessão da tutela cautelar. Não basta a existência de receio estritamente subjetivo, pois deve referir-se a uma situação objetiva, baseada em fatos concretos - situação que não identifico nos autos. Medida cautelar improcedente. Prejudicado o agravo regimental MC 201300886090 MC - MEDIDA CAUTELAR - 20790 HUMBERTO MARTINS STJ SEGUNDA TURMA DJE DATA:01/08/2013. EMEN: PROCESSO CIVIL. TRIBUTÁRIO. MEDIDA CAUTELAR. RECURSO ESPECIAL. EFEITO SUSPENSIVO. IMPOSSIBILIDADE. PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. AUSÊNCIA DO FUMUS BONI IURIS E DO PERICULUM IN MORA. 1. Em circunstâncias excepcionais, admite-se a concessão de efeito suspensivo a recurso especial por meio de medida cautelar inominada, quando satisfeitos concomitantemente os requisitos fumus boni iuris e periculum in mora. 2. A probabilidade de êxito do recurso especial deve ser verificada na medida cautelar, ainda que de*

*modo superficial. Assim, não comprovado de plano a fumaça do bom direito apta a viabilizar o deferimento da medida de urgência, é de rigor o seu indeferimento. 3. Na hipótese, o fumus boni iures não foi demonstrado, isto porque **as empresas não se submetem à incidência da contribuição previdenciária se a distribuição de lucros e resultados for realizada na forma da lei.** 4. "O art. 3º, § 2º, da Lei 10.101/2000 (conversão da MP 860/1995) fixou o critério básico, no que interessa à demanda, qual seja a impossibilidade de distribuição de lucros ou resultados em periodicidade inferior a 6 (seis) meses" (REsp 496949/PR, Rel. Ministro Herman Benjamin, Segunda Turma, julgado em 25.8.2009, DJe 31.8.2009). 4. A mera alegação de receio de dano irreparável ou de difícil reparação não é, isoladamente, suficiente para a concessão da tutela cautelar. Não basta a existência de receio estritamente subjetivo, pois deve referir-se a uma situação objetiva, baseada em fatos concretos - situação que não identifico nos autos. Medida cautelar improcedente. Prejudicado o agravo regimental MC 201300886090 MC - MEDIDA CAUTELAR - 20790 HUMBERTO MARTINS STJ SEGUNDA TURMA DJE DATA:01/08/2013 ..DTPB: (grifei).*

O entendimento de que a PLR goza de imunidade objetiva é da doutrina avessa a tributação, mas o Supremo Tribunal Federal – STF não comungou dessa opinião em seu RE 380.636-SC, veja o que a doutrina diz, não se podendo, assim considerar suas conclusões, haja vista que para o STF, tal benefício depende de regulamentação legal.

*O STF, contudo, no julgamento RE 380.636/SC, em 2005, reconheceu a natureza do art. 7º, inciso XI da CF como sendo **norma de eficácia contida, razão pela qual a participação nos lucros somente poderia ser considerada verba desvinculada da remuneração quando e se regulada por lei**, o que, a princípio, apontaria para a necessidade de observância da legislação ordinária em vigor.¹ (destaquei).*

Equivoca-se a recorrente a fixação de mecanismos de aferição do cumprimento do acordado para fins de concessão do PLR não é opcional é obrigatória, basta ler o que diz, o parágrafo primeiro do artigo 2º, da Lei 10.101/2000 trecho transcrito, o que pode ser variável são as metas, além das indicadas na lei, outras podem ser criadas pelo acordo (plano) em adição ou em substituição, mas as metas e critérios devem existir.

¹ AS CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS, OS PLANOS DE STOCK OPTIONS E A PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS E RESULTADOS. ANÁLISE DA JURISPRUDÊNCIA SOBRE O TEMA. Lobato, Valter de Souza; Barros, Mônica de; Atayde, Nayara.

¹ Professor e Advogado. Vice-presidente da Associação Brasileira de Direito Tributário. Mestre e Doutor em Direito pela Universidade Federal de Minas Gerais (UFMG). Sócio do escritório Sacha Calmon Misabel Derzi Consultores e Advogados.

² Professora e Advogada. Mestre em Direito Tributário pelas Faculdades Milton Campos. Sócia do escritório Sacha Calmon Misabel Derzi Consultores e Advogados.

³ Advogada. Diretora da Associação Brasileira de Direito Tributário Jovem. Pós-graduada em Direito Tributário pelas Faculdades Milton Campos.

Disponível em: <<http://sachacalmon.com.br/wp-content/uploads/2014/08/A-incid%C3%Aancia-das-contribui%C3%A7%C3%B5es-previdenciarias-na-PLR-e-stock-option.pdf>>. Acessado em: 03 de fevereiro de 2015

§ 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:*

Aliás, o Superior Tribunal de Justiça – STJ, assim, se posicionou veja o aresto.

EMEN: 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

*infe*re 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. ..EMEN: (RESP 200600747495, LUIZ FUX, STJ - PRIMEIRA TURMA, DJE DATA:24/11/2010 RDDT VOL.:00185 PG:00159 RTFP VOL.:00096 PG:00365 ..DTPB:.) (realcei).

O agente lançador não considerou os valores pagos a título de PLR como prêmio ou gratificação, muito pelo contrário ele deixou bem claro que como não havia a fixação da regras, condições, metas e os mecanismos de aferição os valores pagos não são PLR e sim uma gratificação ou prêmio, isso é bem evidente da leitura do item 4.11 do REFISC, que transcrevo.

4.11. *Tendo em vista que não foram estipuladas regras ou condições para a participação dos empregados nos lucros ou resultados da empresa, entendemos que todos os pagamentos efetuados a título de participação nos lucros na verdade devem ser considerados como um "prêmio" ou mesmo uma "gratificação" visto estarem desvinculados de qualquer atingimento de metas e de resultados ou de aferição de índices de produtividade, passando, assim, a ser fato gerador da contribuição previdenciária.*

Não resta dúvidas de que a existência de lucro ou resultado é indispensável a concessão do PRJ, pois, em regra, não se pode distribuir o que se tem.

Processo nº 10980.720714/2013-28
Acórdão n.º **2803-004.084**

S2-TE03
Fl. 304

Mas, os critérios, metas condições e mecanismos de aferição exigidos pela lei foram supramencionados e desmistificados, dessa forma inexistindo esses e sendo a lei descumprida correta a atuação fiscal.

Isso posto, rejeito todos os pedidos da recorrente, tendo em vista a falta de substrato jurídico de suas alegações recursais.

CONCLUSÃO:

Pelo exposto, voto por conhecer do recurso para no mérito negar-lhe provimento.

(Assinado digitalmente).

Eduardo de Oliveira.