



<b>Processo nº</b>	13864.000396/2008-32
<b>Recurso</b>	Voluntário
<b>Acórdão nº</b>	<b>2202-009.108 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária</b>
<b>Sessão de</b>	03 de dezembro de 2021
<b>Recorrente</b>	CENTRO EDUCAC. MOGI DAS CRUZES S/C LTDA
<b>Interessado</b>	FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/10/2004 a 31/12/2004

**PRELIMINAR DE NULIDADE. CERCEAMENTO DE DEFESA.  
PEDIDO DE DILIGÊNCIA. INDEFERIMENTO.**

Conforme o art. 18 do Decreto nº 70.235/72, cabe a autoridade julgadora indeferir a realização de perícias e diligências que sejam prescindíveis ao desate da querela ou impraticáveis.

**PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS E RESULTADOS - PLR. AUTO  
APLICABILIDADE DA NORMA CONSTITUCIONAL.  
IMPOSSIBILIDADE.**

O pagamento da PLR, para que não sofra a incidência de contribuições sociais, deve ser efetuado em consonância com a legislação infraconstitucional que regulou o inciso XI do art. 7º da Constituição Federal, o qual não possui eficácia plena.

**PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS E RESULTADOS - PLR.  
INEXISTÊNCIAS DE REGRAS CLARAS E OBJETIVAS QUE  
TRATEM DO DIREITO AO PAGAMENTO. DESATENDIMENTO À  
NORMA DE REGÊNCIA. INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÕES.**

A previsão de regras claras e objetivas nos instrumentos de negociação efetuado entre empresa e trabalhadores, que permitam aos empregados aferirem o cumprimento das exigências para percepção da participação nos lucros e resultados - PLR, é exigida pela Lei n.º 10.101/2000, sendo que sua ausência leva à incidência de contribuições sociais sobre as verbas pagas a esse título.

**PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS E RESULTADOS - PLR.  
PORCENTAGEM FIXA DESVINCULADA A LUCRO OU  
RESULTADO.**

A pactuação de porcentagens fixas desnatura a finalidade da legislação, que vincula tais pagamentos aos resultados e lucros da empresa.

**PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS OU RESULTADOS (PLR).  
NOMENCLATURA. IRRELEVÂNCIA.**

Somente o nome da verba não caracteriza a remuneração decorrente do trabalho, é necessário observar a natureza da verba paga.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso.

(assinado digitalmente)

Ronnie Soares Anderson - Presidente.

(assinado digitalmente)

Ludmila Mara Monteiro de Oliveira - Relatora.

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Leonam Rocha de Medeiros, Ludmila Mara Monteiro de Oliveira (Relatora), Mário Hermes Soares Campos, Martin da Silva Gesto, Ronnie Soares Anderson (Presidente), Samis Antônio de Queiroz, Sara Maria de Almeida Carneiro Silva e Sônia de Queiroz Accioly.

## Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto por CENTRO EDUCACIONAL DE MOGI DAS CRUZES S/C LTD. contra acórdão proferido pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Campinas – DRJ/CPS – que *rejeitou* a impugnação apresentada para manter a exigência de R\$3.611,75 (três mil, seiscentos e onze reais e setenta e cinco centavos), referente às contribuições previdenciárias devidas a terceiros (SESC, Incra, Sebrae e Salário-Educação), eis que não teria oferecido à tributação as remunerações pagas a seus empregados a título de Participação nos Lucros e Resultados, relativas a três estabelecimentos, na competência 10/2004.

Diante do não cumprimento das condições previstas pela Lei nº 10.101, entendeu a fiscalização que as verbas pagas teriam caráter salarial, sobre as quais deveriam incidir contribuições previdenciárias, porquanto “não depende[ria] de índices de produtividade, ou, programas de metas, resultados e prazos, pactuados previamente.”

Em sua peça impugnatória (f. 58/76) afirma, *preliminarmente*, que a autuação deveria ser anulada, eis que não lhe fora oportunizado apresentar “as justificativas que demonstram os critérios e formas de apuração do valor da PLR e, até mesmo, se o valor era realmente de PLR.” Em seção dedicada ao mérito aduz que (i) o inc. XI do art. 7º da CRFB/88 é norma de eficácia plena, independente de regulamentação; e, (ii) o fato de a Convenção não especificar os critérios não significa que inexistam. *Em caráter subsidiário*, pleiteou a realização de diligências junto ao Sindicato dos Estabelecimentos de Ensino do Estado de São Paulo para obtenção de informações acerca do plano, uma vez que não teria logrado êxito na empreitada.

Ao apreciar os motivos de irresignação, prolatou a DRJ acórdão que restou assim ementado:

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS  
PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/10/2004 a 31/10/2004

**CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS DE TERCEIROS.  
OBRIGAÇÃO DO RECOLHIMENTO**

A empresa é obrigada a recolher, nos prazos definidos em lei, as contribuições a seu cargo, incidentes sobre as remunerações pagas, devidas ou creditadas, a qualquer título, aos segurados empregados.

A empresa é obrigada a recolher, nos prazos definidos em lei, as contribuições a seu cargo, devidas a Terceiros, incidentes sobre as remunerações pagas, devidas ou creditadas, a qualquer título, aos segurados empregados a seu serviço

**CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. PARTICIPACAO NOS LUCROS.**

As parcelas pagas/creditadas à título de participação nos lucros ou resultados da empresa a seus empregados, em desacordo com o previsto em lei específica, integram a remuneração e o salário de contribuição do segurado para fins da legislação previdenciária.

Impugnação Improcedente.

Crédito Tributário Mantido. (f. 287)

Intimado do acórdão, o recorrente apresentou, em 04/01/2011, recurso voluntário (f. 248/271), replicando as teses arguidas em sede de impugnação.

É o relatório.

**Voto**

Conselheira Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, Relatora.

O recurso é tempestivo e preenche os demais pressupostos de admissibilidade, dele conheço.

**I – DAS PRELIMINARES**

**I. 1 – DA NULIDADE DA AUTUAÇÃO**

O recorrente reitera padecer o lançamento da mácula da nulidade apresentando fundamentação substancialmente distinta daquela lançada em sede impugnatória. Pleiteia o

acolhimento da preliminar levantada a fim de que esse douto Conselho determine a realização de Diligência junto ao Sindicato signatário do Acordo Coletivo que deu causa ao lançamento tributário que ora se combate, para que sejam colhidos os elementos necessários que demonstrem os critérios que determinaram a fixação da percentagem de 23%, incidente sobre o salário mensal dos empregados, para cálculo do valor pago a título de Participação nos Lucros e Resultados - PLR e, desse modo, possa restar demonstrado que esse valor não integra a remuneração

do empregado para fins de apuração da contribuição previdenciária. (sublinhas deste voto)

Como bem aclarado pela DRJ, inexistem razões para o acolhimento do pedido, primeiro, por ser a impugnação o momento oportuno para a oferta das razões e das provas e, depois, porque os elementos contidos nos autos evidenciam que os pagamentos efetuados a título de PLR não atenderam plenamente os requisitos estabelecidos na Lei n.º 10.101/00.

De acordo com o disposto no art. 18 do Decreto nº 70.235/72, a realização de diligências ou perícias, somente terá lugar quando a autoridade julgadora entendê-las necessárias, rechaçando as que considerar prescindíveis ou impraticáveis. Para elidir a autuação bastaria a apresentação de provas documentais que comprovem estar a PLR em conformidade com a legislação de regência. **Rejeito a preliminar.**

## I.2 – DA IMPOSSIBILIDADE DE RESTRIÇÃO DO DIREITO CONSTITUCIONALMENTE SALVAGUARDADO

Embora não tenha rotulado a tese de natureza preliminar, parece-me estar à ela subsumida.

Afirma o recorrente que estar-se diante de uma norma de eficácia plena e, portanto, não depende de regulamentação, sendo certo que a lei a que se refere o citado inciso XI, do artigo 7º da Constituição Federal, apenas terá a função de regulamentar a forma como se processará a participação nos lucros, não podendo, contudo, vincular tais valores à remuneração, sob pena de infringir o mandamento expresso no dispositivo legal constitucional.

O inciso XI, do artigo 7º, da CRRB/88 determinou a desvinculação da participação nos lucros ou resultados da remuneração. Contudo, conforme observado no acórdão recorrido, trata-se de norma de eficácia limitada, de modo que depende de lei ordinária para ter eficácia plena. A norma é clara ao dispor ser direito das trabalhadoras e dos trabalhadores a “participação nos lucros, ou resultados, desvinculada da remuneração, e, excepcionalmente, participação na gestão da empresa, conforme definido em lei.” Não acolho, por essa razão, a tese suscitada.

## II – DO MÉRITO: DA NECESSIDADE DE AFASTAMENTO DA AUTUAÇÃO

Sustenta que

[o] crédito tributário em discussão, como já amplamente registrado, foi constituído porque o Recorrente pagou valor a seus empregados a título de Participação nos Lucros e Resultados - PLR - mas não incluiu-os na GFIP, tão pouco os ofereceu à tributação, já que, embora tenham sido atendidos os demais requisitos previstos na Lei n.º 10.101/01, o ACORDO COLETIVO, todavia, não indicou expressamente os critérios utilizados que levaram a determinar o índice de 23% do salário mensal pago à título de Participação nos Lucros, situação esta que era suficiente para

descaracterizar como remuneração sujeita aos encargos previdenciários.

Essa motivação, utilizada pelo Agente Fiscal de Rendas, embora contrariando os objetivos pretendidos pela Constituição Federal, como restou amplamente demonstrado, veio ser ratificado pela decisão recorrida, razão que implica a necessidade da sua reforma.

A decisão “a quo” não merece prosperar porque **o fato do Acordo Coletivo FIEEESP 2004 não trazer, expressamente, em sua Cláusula 4, os critérios que foram utilizados para a determinação da PLR, não pode, por si só, e necessariamente, significar que não existem tais critérios.** (sublinhas deste voto)

Olvida-se o recorrente que meras elucubrações não têm o condão de afastar a autuação. Se existem critérios para o pagamento da PLR, cabe ao recorrente comprovar quais seriam eles.

A regulamentação da norma constitucional, conforme já bem explicado pelo acórdão recorrido, foi trazida por meio do artigo 28, parágrafo 9º, alínea “j” da Lei nº 8.212/1991, segundo o qual a participação nos lucros ou resultados só não terá natureza jurídica salarial, se for paga em conformidade com o disposto na Medida Provisória 794/1994, e as que se lhe seguiram reeditando a matéria, finalmente convertidas na Lei nº 10.101, de 19/12/2000.

A Lei nº 10.101/00, ao dispor sobre as diretrizes do programa de participação dos lucros e resultados, estabeleceu em seu art. 2º, os requisitos a serem cumpridos:

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

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

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. (sublinhas deste voto)

A ausência de clareza no regramento conduz à conclusão da decisão recorrida, no sentido de que

[v]erifica-se que o Acordo Coletivo de 2004 definiu o percentual de 23% do salário nominal para todos os empregados, sem especificar a fixação de critérios ou índice de produtividade, ou

programas de metas, resultados e prazos, o que por si só é suficiente para qualificar a parcela distribuída como de natureza salarial e sujeita à incidência de contribuições sociais previdenciárias. Neste contexto, tendo em conta que no acordo coletivo não consta quais as metas deveriam ser atingidas para a definição do percentual de 23% do salário de cada funcionário, nem tampouco mecanismos de aferição das informações pertinentes ao cumprimento do acordado, outra não poderia ser a atitude do AFRFB senão efetuar o lançamento.

Inexiste qualquer vínculo do valor pago com o atingimento de metas ou índices de produtividade, próprios do instituto, o que o descaracteriza. Confira posicionamento idêntico deste eg. Conselho em caso assaz similar:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS  
Exercício: 2004, 2005

PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS E FUNCIONÁRIOS.  
PORCENTAGEM

FIXA DESVINCULADA A LUCRO OU RESULTADO.  
CRITÉRIOS.

Para fins de não incidência sobre as verbas pagas aos empregados a título de PLR, é necessário que os critérios sejam vinculados a resultado e lucro, com metas bem definidas.

(...)

No caso em questão, efetivamente, **a pactuação de porcentagens fixas (20%) sobre o próprio salário do funcionário** e limitadas a valores fixos pagos a outros funcionários (motoristas), **desnatura a finalidade da legislação, que vincula tais pagamentos aos resultados e lucros da empresa** (CARF. Acórdão 2803-003.935, 3<sup>a</sup> Turma Especial, sessão de 04.12.2014, sublinhas deste voto)

Por derradeiro, o simples fato de serem as parcelas denominadas PLR não possui o condão de caracterizá-las enquanto tais. É dizer, “[s]omente o nome da verba não caracteriza a remuneração decorrente do trabalho, é necessário observar a natureza da verba paga.” (CARF. Acórdão nº 2402005.116, 4<sup>a</sup> Câmara / 2<sup>a</sup> Turma Ordinária, sessão de 09.03.2016, sublinhas deste voto). **Mantenho a autuação**, pois.

### III – DO DISPOSITIVO

Ante o exposto, **nego provimento ao recurso.**

(documento assinado digitalmente)

Ludmila Mara Monteiro de Oliveira

Fl. 7 do Acórdão n.º 2202-009.108 - 2<sup>a</sup> Sejul/2<sup>a</sup> Câmara/2<sup>a</sup> Turma Ordinária  
Processo nº 13864.000396/2008-32