



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo n° 13888.000222/2010-16
Recurso Voluntário
Acórdão n° 2401-010.129 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 02 de dezembro de 2021
Recorrente CATERPILLAR BRASIL LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2005 a 30/05/2005

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. ISENÇÃO. ARTIGO 28, §9º, DA LEI Nº 8.212/91. EXISTÊNCIA, NA EMPRESA DE PLANOS DE ASSISTÊNCIA MÉDICA QUE COBREM TODOS OS EMPREGADOS. IRRELEVÂNCIA DE EVENTUAIS DIFERENÇAS. ASSISTÊNCIA ODONTOLÓGICA, POR OUTRO LADO, QUE SOMENTE COBRE PARTE DO EMPREGADOS, INTEGRANTES DAS FAIXAS SALARIAIS MAIS ALTAS. ISENÇÃO NÃO CONFIGURADA.

A norma que prevê a isenção não faz qualquer exigência no sentido de que a assistência médica abranja todos os empregados de forma igualitária. Se tal previsão não há, não cabe ao intérprete fazê-lo, sob pena de violar o próprio artigo 111 do CTN, bem como o espírito da norma, que visa fomentar a prestação de assistência médica pelas empresas, garantindo-se a efetividade do direito fundamental à saúde.

Por outro lado, a existência de plano odontológico que cobre apenas parte dos empregados não atende ao requisito de cobertura total dos empregados da empresa. Valores, referentes aos reembolsos com despesas odontológicas, que merecem tributação.

SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO. GRATIFICAÇÃO. INCIDÊNCIA.

As verbas pagas a título de gratificação, no caso concreto, por se revestirem de natureza salarial e remuneratória, integram o salário de contribuição.

PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS E RESULTADOS DA EMPRESA PLR. OBSERVÂNCIA À LEGISLAÇÃO DE REGÊNCIA. IMUNIDADE. REGRAS CLARAS E OBJETIVAS E MECANISMOS DE AFERIÇÃO. NECESSIDADE. AUSÊNCIA.

A Participação nos Lucros e Resultados PLR concedida pela empresa aos seus funcionários, como forma de integração entre capital e trabalho e ganho de produtividade, não integra a base de cálculo das contribuições previdenciárias, por força do disposto no artigo 7º, inciso XI, da CF, sobretudo por não se revestir da natureza salarial, estando ausentes os requisitos da habitualidade e contraprestação pelo trabalho.

Somente nas hipóteses em que o pagamento da verba intitulada de PLR não observar os requisitos legais insculpidos na legislação específica artigo 28, § 9º, alínea “j”, da Lei nº 8.212/91, mais precisamente MP nº 794/1994, c/c Lei nº 10.101/2000, é que incidirão contribuições previdenciárias sobre tais importâncias, em face de sua descaracterização como Participação nos Lucros e Resultados.

In casu, o plano foi instituído por meio de um documento unilateral da empresa, o qual os funcionários não tinham acesso, por ser sigiloso. Sendo assim, impossível falar em regras claras e objetivas.

PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS E RESULTADOS (PLR). PAGAMENTOS EM VALORES NÃO EQUÂNIMES. POSSIBILIDADE.

Não há, na Lei nº 10.101/2000, impedimento para que se estabeleçam metas e critérios diferenciados entre os empregados, nem necessidade de pagamentos equânimes entre todos os funcionários da empresa, para possibilitar a isenção da verba.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, dar provimento parcial ao recurso voluntário para excluir: a) as contribuições apuradas sobre valores despendidos a título de despesa médica relativos aos planos REMEDIPLAN, MEDICPLAN “L”, EXCEPCIONAL, HORMEN e MEDICPLAN “G” (este último apenas naquilo que se refere ao plano de assistência médica); e b) o levantamento I3. Vencidos os conselheiros José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro, Gustavo Faber de Azevedo e Miriam Denise Xavier que davam provimento parcial em menor extensão apenas para excluir o levantamento I3.

(documento assinado digitalmente)

Miriam Denixe Xavier – Presidente

(documento assinado digitalmente)

Rayd Santana Ferreira – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: José Luis Hentsch Benjamin Pinheiro, Andréa Viana Arrais Egypto, Rodrigo Lopes Araújo, Rayd Santana Ferreira, Gustavo Faber de Azevedo, Matheus Soares Leite, Thiago Duca Amoni (suplente convocado) e Miriam Denise Xavier.

Relatório

CATERPILLAR BRASIL LTDA, contribuinte, pessoa jurídica de direito privado, já qualificada nos autos do processo em referência, recorre a este Conselho da decisão da 7ª Turma da DRJ em Ribeirão Preto/SP, Acórdão n.º 14-32.397/2011, às e-fls. 182/195, que julgou procedente o lançamento fiscal, concernente às contribuições previdenciárias ao Salário Educação devidas ao Funda Nacional de Desenvolvimento da Educação – FNDE, em relação ao período de 01/2005 a 04/2005, conforme Relatório Fiscal, às fls. 16/31 e demais documentos que instruem o processo, consubstanciado no DEBCAD n.º 37.197.365-1.

Conforme consta do Relatório Fiscal, através do procedimento fiscal encerrado em 12/2005, foram apurados diversos fatos geradores de contribuições previdenciárias, tendo sido tais valores cobrados, à época, por meio de Notificações Fiscais de Lançamento de Débito – NFLD.

Entretanto, a contribuição devida relativa ao Salário Educação pela matriz e mais três estabelecimentos da empresa não foi incluída naquelas NFLD, considerando a existência de convênios elaborados com o FNDE para recolhimento direto de suas contribuições, tendo sido emitida Representação Administrativa ao Ministério da Educação informando a apuração daqueles fatos geradores.

Com o advento da Lei n.º 11.457/07, dispoendo sobre a Administração Tributária Federal, a competência para cobrar as contribuições devidas a terceiros, entre elas aquela ao FNDE, também foi estendida à Secretaria da Receita Federal do Brasil, o que motivou a inclusão da cobrança desta contribuição que ainda não havia sido cobrado.

Os fatos geradores fora apurados através dos seguintes levantamentos:

- “G1 – GRATIFICAÇÃO ESPECIAL”: Gratificação paga a empregados que atuam na otimização e sistemas internos (Programa 6-Sigma);
- “G2 – GRATIFICAÇÃO”: Gratificação paga a empregados em caso de adiantamento do período de gozo de férias;
- “G3 – GRATIFICAÇÃO EVENTUAL”: Quantia destinadas a empregados para aquisição de veículos;
- “I1 – INDENIZAÇÃO CLAUS 61 CC”: Indenização paga a empregados demitidos com 45 anos de idade ou mais, conforme Convenção Coletiva de Trabalho;
- “I2 – INDENIZAÇÃO CLAUS 23 CC”: Indenização paga a empregados com contrato rescindido, por iniciativa do empregador, sem justa causa, no prazo de 30 dias após o retorno de férias, conforme Convenção Coletiva de Trabalho;
- “I3 – INDENIZAÇÃO ESPEC LIBERALIDADE”: Incentivo pago em caso de desligamento do empregado, não podendo ser confundido com programa de desligamento voluntário – PDV, para cuja implantação é obrigatória a negociação coletiva;
- “P1 – PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS E RESULTADOS”: Pagamento a título de participação nos resultados em desacordo com a Lei n.º 10.101/00;
- R1 – REEMBOLSO DE MEDICAMENTOS”: Pagamento através de programa da empresa, no qual os percentuais de reembolso são diferenciados, dependendo do nível da grade salarial em que cada empregado esta inserido;
- “R2 – REEMBOLSO MED ODONTOLOGICO”: Pagamento através de programa da empresa que beneficia parcela seleta de empregados.

A contribuinte, regularmente intimada, apresentou impugnação, requerendo a decretação da improcedência do feito.

Por sua vez, a Delegacia Regional de Julgamento em Ribeirão Preto/SP entendeu por bem julgar procedente o lançamento, conforme relato acima.

Regularmente intimada e inconformada com a Decisão recorrida, a autuada, apresentou Recurso Voluntário, às e-fls. 246/259, procurando demonstrar sua improcedência, desenvolvendo em síntese as seguintes razões:

Após breve relato das fases processuais, bem como dos fatos que permeiam o lançamento, repisa às alegações da impugnação, afirmando que não integra o salário de contribuição os valores despendidos a título de reembolso de medicamentos e despesas médicas/odontológicas.

Alega, no mesmo sentido, de que os eventos registrados em folha correspondentes aos levantamentos G1, G2, G3, I1, I2 e I3 também não fazem parte do salário de contribuição.

Explicita ser incabível a incidência de contribuições previdenciárias sobre os valores pagos a título de PLR tendo em vista que foi observado todos os requisitos da Lei nº 10.101/00.

Em relação aos três tópicos abordados, traz longo arrazoado com intuito de defender seu posicionamento, além de jurisprudência administrativa e judiciária.

Por fim, requer o conhecimento e provimento do seu recurso, para desconsiderar o Auto de Infração, tornando-o sem efeito e, no mérito, sua absoluta improcedência.

Não houve apresentação de contrarrazões.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Rayd Santana Ferreira, Relator.

Presente o pressuposto de admissibilidade, por ser tempestivo, conheço do recurso e passo ao exame das alegações recursais.

Pelo que se depreende do recurso interposto, o contribuinte alega que os DIVERSOS PAGAMENTOS, sem caracterização de retribuição pelo serviço prestado, considerando que há previsão da própria legislação previdenciária e portanto não estariam inseridos no conceito de remuneração do trabalhador como base de cálculo de contribuições previdenciárias.

Da mesma forma, entende que a previsão do pagamento em acordos e convenções coletivas, já são suficientes para excluir ditos valores da base de cálculo.

Antes mesmo de pontuarmos cada uma das bases pagas e ora questionada, convém identificar os ditames legais acerca do tema:

DO CONCEITO DE SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO

Ademais, de acordo com o previsto no art. 28 da Lei n.º 8.212/1991, para o segurado empregado entende-se por salário-de-contribuição a totalidade dos rendimentos destinados a retribuir o trabalho, incluindo nesse conceito os ganhos habituais sob a forma de utilidades, nestas palavras:

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)

Pelo exposto o campo de incidência é delimitado pelo conceito remuneração. Remunerar significa retribuir o trabalho realizado. Desse modo, qualquer valor em pecúnia ou em utilidade que seja pago a uma pessoa natural em decorrência de um trabalho executado ou de um serviço prestado, ou até mesmo por ter ficado à disposição do empregador, está sujeito à incidência de contribuição previdenciária.

A legislação previdenciária é clara quando destaca, em seu art. 28, §9º, quais as verbas que não integram o salário de contribuição. Tais parcelas não sofrem incidência de contribuições previdenciárias, seja por sua natureza indenizatória ou assistencial, nestas palavras:

Art. 28 (...)

§ 9º Não integram o salário-de-contribuição para os fins desta Lei, exclusivamente: (Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10/12/97)

- a) os benefícios da previdência social, nos termos e limites legais, salvo o salário-maternidade; (Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10/12/97)
- b) as ajudas de custo e o adicional mensal recebidos pelo aeronauta nos termos da Lei nº 5.929, de 30 de outubro de 1973;
- c) a parcela "in natura" recebida de acordo com os programas de alimentação aprovados pelo Ministério do Trabalho e da Previdência Social, nos termos da Lei nº 6.321, de 14 de abril de 1976;
- d) as importâncias recebidas a título de férias indenizadas e respectivo adicional constitucional, inclusive o valor correspondente à dobra da remuneração de férias de que trata o art. 137 da Consolidação das Leis do Trabalho-CLT; (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, e de 6 a 9 acrescentados pela Lei nº 9.711, de 20/11/98)
 1. previstas no inciso I do art. 10 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias;
 2. relativas à indenização por tempo de serviço, anterior a 5 de outubro de 1988, do empregado não optante pelo Fundo de Garantia do Tempo de Serviço-FGTS;
 3. recebidas a título da indenização de que trata o art. 479 da CLT;

4. recebidas a título da indenização de que trata o art. 14 da Lei n.º 5.889, de 8 de junho de 1973;
5. recebidas a título de incentivo à demissão;
6. recebidas a título de abono de férias na forma dos arts. 143 e 144 da CLT;
7. recebidas a título de ganhos eventuais e os abonos expressamente desvinculados do salário;
8. recebidas a título de licença prêmio indenizada;
9. recebidas a título da indenização de que trata o art. 9º da Lei n.º 7.238, de 29 de outubro de 1984;
- f) a parcela recebida a título de vale transporte, na forma da legislação própria;
- g) a ajuda de custo, em parcela única, recebida exclusivamente em decorrência de mudança de local de trabalho do empregado, na forma do art. 470 da CLT; (Redação dada pela Lei n.º 9.528, de 10/12/97)
- h) as diárias para viagens, desde que não excedam a 50% (cinquenta por cento) da remuneração mensal;
- i) a importância recebida a título de bolsa de complementação educacional de estagiário, quando paga nos termos da Lei n.º 6.494, de 7 de dezembro de 1977;
- j) a participação nos lucros ou resultados da empresa, quando paga ou creditada de acordo com lei específica;
- l) o abono do Programa de Integração Social PIS e do Programa de Assistência ao Servidor Público PASEP; (Alínea acrescentada pela Lei n.º 9.528, de 10/12/97)
- m) os valores correspondentes a transporte, alimentação e habitação fornecidos pela empresa ao empregado contratado para trabalhar em localidade distante da de sua residência, em canteiro de obras ou local que, por força da atividade, exija deslocamento e estada, observadas as normas de proteção estabelecidas pelo Ministério do Trabalho; (Alínea acrescentada pela Lei n.º 9.528, de 10/12/97)
- n) a importância paga ao empregado a título de complementação ao valor do auxílio doença, desde que este direito seja extensivo à totalidade dos empregados da empresa; (Alínea acrescentada pela Lei n.º 9.528, de 10/12/97)
- o) as parcelas destinadas à assistência ao trabalhador da agroindústria canavieira, de que trata o art. 36 da Lei n.º 4.870, de 1º de dezembro de 1965; (Alínea acrescentada pela Lei n.º 9.528, de 10/12/97)
- p) o valor das contribuições efetivamente pago pela pessoa jurídica relativo a programa de previdência complementar, aberto ou fechado, desde que disponível à totalidade de seus empregados e dirigentes, observados, no que couber, os arts. 9º e 468 da CLT; (Alínea acrescentada pela Lei n.º 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 n.º 9.528, de 10/12/97)
- r) o valor correspondente a vestuários, equipamentos e outros acessórios fornecidos ao empregado e utilizados no local do trabalho para prestação dos respectivos serviços; (Alínea acrescentada pela Lei n.º 9.528, de 10/12/97)
- s) o ressarcimento de despesas pelo uso de veículo do empregado e o reembolso creche pago em conformidade com a legislação trabalhista, observado o limite máximo de seis anos de idade, quando devidamente comprovadas as despesas realizadas; (Alínea acrescentada pela Lei n.º 9.528, de 10/12/97)
- t) o valor relativo a plano educacional que vise à educação básica, nos termos do art. 21 da Lei n.º 9.394, de 20 de dezembro de 1996, e a cursos de capacitação e qualificação

profissionais vinculados às atividades desenvolvidas pela empresa, desde que não seja utilizado em substituição de parcela salarial e que todos os empregados e dirigentes tenham acesso ao mesmo; (Redação dada pela Lei n.º 9.711, de 20/11/98)

u) a importância recebida a título de bolsa de aprendizagem garantida ao adolescente até quatorze anos de idade, de acordo com o disposto no art. 64 da Lei n.º 8.069, de 13 de julho de 1990; (Alínea acrescentada pela Lei n.º 9.528, de 10/12/97)

v) os valores recebidos em decorrência da cessão de direitos autorais; (Alínea acrescentada pela Lei n.º 9.528, de 10/12/97)

x) o valor da multa prevista no § 8º do art. 477 da CLT. (Alínea acrescentada pela Lei n.º 9.528, de 10/12/97)

Da mesma forma, o conceito de remuneração, descrito no art. 457 da CLT, deve ser analisado em sua acepção mais ampla, ou seja, correspondendo ao gênero, do qual são espécies principais os termos salários, ordenados, vencimentos etc.

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.

§ 1º Integram o salário não só a importância fixa estipulada, como também as comissões, percentagens, gratificações ajustadas, diárias para viagens e abonos pagos pelo empregador.

§ 2º Não se incluem nos salários as ajudas de custo, assim como as diárias para viagem que não excedam de cinquenta por cento do salário percebido pelo empregado.

§ 3º Considera-se gorjeta não só a importância espontaneamente dada pelo cliente ao empregado, como também aquela que for cobrada pela empresa ao cliente, como adicional nas contas, a qualquer título, e destinada a distribuição aos empregados.

Art. 458. Além do pagamento em dinheiro, compreende-se no salário, para todos os efeitos legais, a alimentação, habitação, vestuário ou outras prestações in natura que a empresa, por força do contrato ou do costume, fornecer habitualmente ao empregado. Em caso algum será permitido o pagamento com bebidas alcoólicas ou drogas nocivas.

Dessa monta, podemos concluir que os pagamentos feitos ao empregados pela prestação de serviços, ou mesmo pela manutenção do vínculo de emprego, nada mais são do que espécies de remuneração, ou mesmo salários indiretos, só fazendo excluir do conceito de salário de contribuição, quando pago em conformidade com a lei, mais precisamente o citado, artigo 28, § 9.

Apreciemos os termos do recurso (que repetiu os argumentos apresentados na defesa, quanto a natureza dos pagamentos:

REEMBOLSO DE DESPESAS MÉDICAS/ODONTOLÓGICAS E COM MEDICAMENTOS

Quanto este tema, em processo da mesma empresa e mesmos fatos, em relação as contribuições patronal, incluindo aquela destinada ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência laborativa decorrentes dos riscos ambientais do trabalho, a Câmara Superior de Recursos Fiscais já se manifestou, conforme se observa do Acórdão n.º 9202-002.129, da lavra da Conselheira Susy Gomes Hoffmann, motivo pelo qual adoto como razões de decidir, senão vejamos:

(...)

No presente caso, deve-se ter em mente as seguintes constatações da autoridade fiscal, constante do Relatório Fiscal de NFLD, do qual transcrevo os seguintes trechos:

“4. A empresa implantou cinco planos de auxílio aos empregados, na área de saúde, cujas características estão descritas a seguir:

4.1 REMEDIPLAN — Reembolso de Despesas com Medicamentos para Empregados Horistas e Mensalistas, conforme definido no documento interno denominado Práticas de Recursos Humanos — PRH 19, tem por finalidade proporcionar aos empregados horistas e mensalistas reembolso exclusivo de despesas com medicamentos prescritos por médicos, nas quais eles ou seus dependentes tenham incorrido. Por tratar exclusivamente de reembolso de despesas com medicamentos, não será objeto desta NFLD;

4.2 MEDICPLAN "L" — GRADE SALARIAL 021 ATÉ GRADE SALARIAL 023 — Plano de Assistência Médica Suplementar, conforme definido no PRH 15 (Doc. "2" junto somente à 1º via desta NFLD), tem por objetivo proporcionar ao empregado, enquadrado na faixa salarial citada, benefícios sob a forma de reembolso total ou parcial das despesas médicas, nas quais ele ou seus dependentes tenham incorrido;

4.3 MEDICPLAN "G" — GRADES SALARIAIS 024 E ACIMA — Plano de Assistência Médica Suplementar/Odontológica, conforme definido no PRH 14 (Doc. "2" junto somente à 1º via desta NFLD), tem por objetivo proporcionar aos empregados, enquadrados na faixa salarial citada, benefícios sob a forma de reembolso total ou parcial das despesas médicas e/ou odontológicas, nas quais eles ou seus dependentes tenham incorrido;

4.4 EXCEPCIONAL — Plano de Assistência Médica ao Excepcional — horistas, Mensalistas e Folhas Especiais, conforme definido no PRH 39 (Doc. "2" junto somente à 1º via desta NFLD), tem por objetivo proporcionar aos empregados da empresa reembolso de despesas incorridas com tratamentos de filhos excepcionais, seus dependentes;

4.5 HORMEN — Plano de Assistência Médica, conforme definido no PRH 40 (Doc. "2" junto somente à 1º via desta NFLD), tem por finalidade, em caráter excepcional e após aprovação da Divisão de Saúde, proporcionar o encaminhamento do empregado horista ou mensalista e seus dependentes para disponibilizar a eles procedimentos, medicamentos e materiais, relacionados no item 5 do PRH 40, para tratamento de neoplasias, doenças metabólicas e outras patologias graves.

5. Da análise detalhada dos cinco planos, constatase que os benefícios proporcionados pelos Planos EXCEPCIONAL e HORMEN, destinados a atender empregados que possuam dependentes excepcionais ou que sejam, eles ou seus dependentes, portadores de patologias graves, estão indistintamente disponíveis à totalidade dos empregados que se encontram ou possuem dependentes que se encontram nestas condições especiais. O Plano REMEDIPLAN destinase a reembolso de medicamentos aos empregados horistas e mensalistas e não será objeto desta NFLD. Os Planos MEDICPLAN "L" e MEDICPLAN "G", além de garantirem reembolso de medicamentos aos empregados das grades salariais 021 e acima, benefício não objeto desta NFLD, também dão direito a reembolso total ou parcial de despesas médicas e odontológicas aos mesmos.

6. Pela descrição dos planos, observase que o Plano MEDICPLAN "L" destinase a reembolsar os empregados enquadrados nas grades salariais 021 até 023 com despesas médicas e o Plano MEDICPLAN "G" destinase a reembolsar os empregados das grades salariais 024 e acima com despesas médicas e/ou odontológicas. Portanto, conclui-se que este tipo de reembolso é privilégio apenas de uma parcela seleta dos empregados, daqueles da grade salarial 021 e acima, não sendo acessível a totalidade dos empregados da empresa.”

Diante deste panorama, cumpre fazer algumas considerações acerca do disposto no artigo 28, §9º, da Lei n.º 8212/91.

O texto legal em análise é expresso no sentido de que, para que não integre o “saláriodecontribuição”, “o valor relativo à assistência prestada por serviço

médico ou odontológico” deve ter por objeto a cobertura da totalidade dos empregados e dirigentes da empresa.

Pois bem, devemos ter em mente aqui que o texto legal é expresso na utilização do termo “ou”, o que não pode ser desconsiderado na sua interpretação. Com isso, quere-se dizer, na norma, que a assistência pode ser médica ou odontológico, não se exigindo que haja os dois tipos de assistência. Sendo apenas médica, ela deve abranger todos os empregados da empresa. Sendo apenas odontológica a assistência, deve abranger também a totalidade dos seus empregados.

Indaga-se: e se a empresa prestar assistência tanto médica quanto odontológica? Neste caso, outrossim, a regra não se modifica: seja a assistência médica seja a assistência odontológica (assistência médica ou odontológica), ambas, se adotadas pela empresa, devem cobrir todos os empregados.

Trata-se de uma opção da empresa. Se ela opta por prestar assistência médica e odontológica aos seus empregados, todos estes devem ser abrangidos, tanto pela assistência médica quanto pela odontológica.

A palavra “*ou*” traz a conotação de que é dado à empresa prestar apenas um dos dois tipos de assistência, não sendo obrigado a prestar a assistência médica e odontológica.

A partir do momento, contudo, em que exerce a sua opção no sentido de prestar ambas as modalidades de assistência, aí sim, ambas devem abranger a totalidade dos seus empregados: a assistência médica e a assistência odontológica. Relembrese o texto legal, no que aqui nos interessa: “*q) o valor relativo à assistência prestada por serviço médico ou odontológico (...) desde que a cobertura abranja a totalidade dos empregados e dirigentes da empresa*”.

Repare-se que o legislador não integrou no conceito de assistência prestada por serviço médico a assistência prestada por serviço odontológico, sendo os dois tipos de assistência, para a norma que se está a interpretar, diversos. Não se trata de uma mesma coisa.

São coberturas diversas, as quais devem abranger a totalidade dos empregados para fins de não caracterização do “salário-de-contribuição”.

Assim, para que não se insira no conceito de “salário-de-contribuição”, faz-se necessário que:

- a) a assistência prestada por serviço médico abranja a totalidade dos empregados e dirigentes da empresa;
- b) a assistência prestada por serviço odontológico abranja a totalidade dos empregados e dirigentes da empresa.

Isto não quer dizer, impõe-se destacar, que a imprescindibilidade de abrangência total do serviço médico ou odontológico implique a necessária igualdade de tais serviços a todos os empregados. Ou seja, havendo assistência médica que englobe todos os empregados e dirigentes da empresa, admite-se que haja certas diferenciações no que tange a essa mesma assistência. Assim também no que concerne à assistência odontológica: desde que ela não deixe qualquer empregado ou dirigente alheio à sua cobertura, é possível que haja alguma diferença na sua prestação.

Neste sentido (da possibilidade de distinção dentro da assistência médica ou odontológica), cito trechos de julgado desta 2ª Turma da CSRF (acórdão 920900.295), desdobramento da decisão coligida pelo recorrente como paradigma da divergência jurisprudencial suscitada:

(...)

No caso, à vista do §9º do artigo 28, claramente não se depreende do seu texto a necessidade de que os serviços de assistência médica ou odontológica sejam, para além de abrangentes de todos os empregados, também igualitários para todos. Este entendimento demanda, inequivocamente, uma construção interpretativa que insere à

norma um novo requisito para a sua incidência, requisito este que não se encontra nela expresso.

Ora, na medida em que o entendimento concernente à igualdade deflui de toda uma construção interpretativa que acaba por restringir o seu sentido literal, por óbvio que não se está a perpetrar uma interpretação literal do respectivo dispositivo legal.

A interpretação literal não admite nem a ampliação nem a restrição da norma.

Esta deve ser aplicada em seu sentido exato. E em seu sentido exato, não se tem a exigência de que a assistência médica ou odontológica seja igual para todos. Neste sentido, cito outro julgado:

(...)

Deve-se ter por presente, ademais, que, tratandose de isenção, a sua instituição foi imbuída de um objetivo, de uma finalidade que o legislador pretendeu atingir. No caso, tal escopo foi e é fomentar a assistência à saúde dos empregados, como forma de concretização do direito à saúde, direito fundamental previsto na Constituição Federal, e que, como se sabe, não é satisfatoriamente concretizado pelo Estado. Daí a concessão, na hipótese, da isenção.

A criação, desta maneira, de forma totalmente alheia ao texto, de uma condição não prevista expressamente na lei (de que a assistência seja igual para todos os empregados), para além de ferir o artigo 111 do CTN, fere também o próprio espírito da norma que se está interpretando.

O termo “cobertura”, constante do dispositivo legal, tem o sentido óbvio de abrangência da assistência médica ou odontológica. Todos os empregados devem ser abrangidos pela assistência prestada pela empresa. Isto não quer dizer que a assistência prestada pela empresa deva ser igual para todos os empregados, podendo haver, sim, alguns distinções, sem que a cobertura, em si, seja atingida. Diferenças podem haver, mas a cobertura permanece total sobre todos os empregados. Uma coisa é a amplitude da cobertura (que deve ser total), outra é a maneira de prestar a assistência.

No presente caso, cumpre observar que, conforme acima transcrito, a fiscalização detectou a existência, na empresa autuada, de diferentes planos de assistência médica, designados pelos seguintes nomes: EXCEPCIONAL, HORMEN, REMEDIPLAN (que não foi objeto da NFLD) e MEDICPLAN “L”. Os três primeiros abrangem todos os empregados da empresa. O último (Medicplan “L”) destina-se apenas aos empregados das grades salariais classificadas no nível 021 (e além). Todos referem-se, no entanto, à assistência médica.

De outro lado, constatou-se, também, a existência do plano MEDICLIPAN “G”, que se destina a reembolsar os empregados das grades salariais 024 (e acima) com despesas médicas e/ou odontológicas.

Verifica-se que, não obstante a distinção existente entre os planos, não se pode ignorar que a empresa contribuinte preocupa-se em abranger todos os seus empregados com um suporte assistencial relevante, estabelecendo-se, além do reembolso a todos os empregados dos gastos com medicamentos, a cobertura por doenças graves bem como a assistência a dependentes excepcionais.

Não se pode dizer, assim, no que tange à assistência médica, que a empresa não assista a todos os seus empregados, ainda que tal assistência se dê de forma diferenciada de acordo com a faixa salarial. A justiça desta postura, não nos cabe aqui avaliar.

Apliquemos, destarte, ao presente caso concreto, a linha interpretativa até agora exposta, ressaltando as premissas essenciais para o deslinde do caso:

a) a assistência médica ou odontológica (ambas, se prestadas pela empresa)

devem abranger a totalidade dos empregados e dirigentes da empresa; b) no plano da assistência médica ou no plano da assistência odontológica (em cada seara), admitem-se a existência de diferenças no que tange aos empregados, desde que todos estejam cobertos.

Desta forma, os planos EXCEPCIONAL, HORMEN, MEDICPLAN “L e MEDICPLAN “G” (este naquilo que se refere ao plano de assistência médica), ainda que importem diferenças entre os empregados, enquadram-se na norma prevista no artigo 28, §9º, da Lei n.º 8.212/91, não integrando o “salário-de-contribuição”.

Por outro lado, no que tange ao plano MEDICPLAN “G”, os valores concernentes aos reembolsos com despesas odontológicas enquadram-se no conceito de “salário-de-contribuição”.

Isto porque a assistência odontológica, na espécie, não abrange a totalidade dos empregados da empresa, mas apenas aqueles das grades salariais de nível 024 e acima.

Ressalte-se que se houvesse cobertura odontológica sobre todos os empregados da empresa, ainda que de forma diferenciada, o artigo 28, §9º, da Lei n.º 8.212/91 incidiria. Mas não é o caso.

Diante do exposto, dou parcial provimento ao recurso especial do contribuinte, para cancelar a NFLD, exceto em relação aos valores relativos ao reembolso de despesas odontológicas, conferidas no bojo do plano MEDICPLAN “G”.

Assim sendo, observando os preceitos da segurança jurídica, para que não haja decisões diferentes em casos com os mesmos fatos, deve ser afastada a incidência de contribuições sobre os valores despendidos a título de despesa médica relativos aos planos REMEDIPLAN, MEDICPLAN “L”, EXCEPCIONAL, HORMEN e MEDICPLAN “G” (este último apenas naquilo que se refere ao plano de assistência médica).

No que tange ao plano MEDICPLAN “G”, os valores concernentes aos reembolsos com despesas odontológicas enquadram-se no conceito de “salário-de-contribuição”.

Isto porque a assistência odontológica, na espécie, não abrange a totalidade dos empregados da empresa, mas apenas aqueles das grades salariais de nível 024 e acima. Ressalte-se que se houvesse cobertura odontológica sobre todos os empregados da empresa, ainda que de forma diferenciada, o artigo 28, §9º, da Lei n.º 8.212/91 incidiria. Mas não é o caso.

EVENTOS DA FOLHA DE PAGAMENTO – LEVANTAMENTOS G1, G2, G3, I1, I2 e I3

Quanto este aspecto, cabe esclarecer que a contribuinte, em seu recurso voluntário, traz argumentos específicos apenas quanto os levantamentos I1, I2, I3 e G3. Assim sendo, diante da impugnação específica, trataremos de tais.

Relativamente a tais levantamentos, adoto as razões de decidir constantes do Acórdão n.º 2401-002.785, da lavra da Conselheira Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, que tratou do processo irmão relativo as contribuições da parte empresa, senão vejamos:

DA INDENIZAÇÃO CLÁUSULA 61 DA CONVENÇÃO COLETIVA (I1)

A empresa afirma que não é rendimento destinado a retribuir o trabalho, mas indenização ao empregado dispensado com mais de 45 anos de idade.

Ao contrário do que entende o recorrente, o fato de criar uma verba indenizatória, quando o empregado é dispensado com mais idade nada mais é do que um pagamento, uma gratificação, ou “agrado” dado ao empregado, pelos anos trabalhados na empresa.

Assim, surge como retribuição pelo serviço prestado durante toda a vida laboral, possuindo relação direta com o serviço prestado.

Não encontro, dentro do rol expressamente previsto no art. 28, dispositivo que albergue dito pagamento, para excluí-lo do conceito de salário de contribuição.

Ratifico, que o fato de estar previsto em norma coletiva, pode servir para afastar-lhe a natureza salarial para efeitos trabalhistas, mas não para excluir valores da base de cálculo.

INDENIZAÇÃO DA CLÁUSULA 23 DA CONVENÇÃO COLETIVA (I2)

Trata-se de indenização para ao empregado, cujo contrato de trabalho é rescindido, sem justa causa, no prazo de até 30 dias após o término do período de férias, portanto, não se enquadra no conceito de salário-de-contribuição.

Deve ser atribuído o mesmo entendimento do descrito acima.

INDENIZAÇÃO ESPECIAL LIBERALIDADE (I3)

Pagamento de indenização especial, para incentivo ao desligamento do empregado, entendido pela fiscalização como não confundida Com os Programas de Desligamento Voluntário, pela ausência de negociação coletiva, para o que não há obrigatoriedade legal, equivocando-se mais uma vez o Sr. Auditor, pois ao interprete não cabe estipular condições para a aplicação de lei, quando elas não se fizerem presentes.

Neste ponto, atribuo razão ao recorrente quanto a excluir os valores do conceito de salário de contribuição, uma vez que vislumbro expressa previsão legal no próprio art. 28, senão vejamos:

e) as importâncias: (Alínea alterada e itens de 1 a 5 acrescentados pela Lei nº 9.528, de 10/12/97, e de 6 a 9 acrescentados pela Lei nº 9.711, de 20/11/98)

5. recebidas a título de incentivo à demissão;

Assim, essa verba deve ser excluída da base de cálculo das contribuições.

GRATIFICAÇÃO EVENTUAL (G3)

(somente para aquisição de veículo), não se repetindo tal pagamento em relação ao mesmo empregado, mas paga 'uma (mica vez, sem qualquer obrigação, mas por total liberalidade da empregadoea, não havendo habitualidade, o que daria a ela a natureza salarial.

Discordo do recorrente quanto ao caráter eventual da verba. Observemos o que trouxe o auditor em diligência, quanto ao pagamento da verba:

Em despacho de fls. 613/614, o Auditor notificante informa o seguinte: "Conforme o documento de fls. 592, Práticas de Recursos Humanos no. 37, de 01/06/2004, não apresentada durante a auditoria realizada no período de 05/2005 a 11/2005, a empresa concede empréstimos aos seus empregados que ocupam o cargo com o título de gerente, para aquisição de automóvel, a cada 36 meses, mediante solicitação, 'conforme documentos de fls. 611/612. O valor nominal do empréstimo é descontado' do empregado mensalmente, em folha de pagamento, em 36 parcelas, conforme documentos de fls.

593/610. Sobre o valor do empréstimo são cobrados juros Desta forma, os valores das bases de cálculo apurados nesta notificação relativos ao evento da folha de pagamento 3640 —Gratificação Eventual, no levantamento GVC, fls. 307, referem-se exatamente aos juros 6% sobre o valor do empréstimo e ao ônus do imposto de renda devido em decorrência do ressarcimento dos juros pela empresa, sendo ambos (juros + imposto de renda) assumidos pela Caterpillar."

A empresa realizava empréstimos aos empregados, descontando os valores dos mesmos no decorrer de diversos meses após a aquisição de veículo. O empréstimo em si, realmente não caracteriza remuneração, contudo, ao arcar com os juros e IR devido, a empresa concede um pagamento indireto, um "ganho" ao empregado. Como o próprio nome, nesse caso, deixa claro, uma "gratificação", que nada mais constitui do que "salário" e por conseguinte, base de cálculo de contribuições.

CONCLUSÃO ACERCA DO PAGAMENTO QUE CONSTITUEM SALÁRIO INDIRETO

Assim, não estando entre as exclusões prevista na legislação não há como excluir da base de cálculo de contribuições previdenciárias os pagamentos feitos à título de INDENIZAÇÕES, GRATIFICAÇÕES, independente da frequência no pagamento, previsão em norma coletiva ou da intenção do empregador ao determinar o pagamento . Dessa forma, razão não assiste ao recorrente.

Segundo o ilustre professor Arnaldo Süssekind em seu livro Instituições de Direito do Trabalho, 21ª edição, volume 1, editora LTr, o significado do termo remuneração deve ser assim interpretado:

No Brasil, a palavra remuneração é empregada, normalmente, com sentido lato, correspondendo ao gênero do qual são espécies principais os termos salários, vencimentos, ordenados, soldo e honorários. Como salientou com precisão Martins Catharino, "costumeiramente chamamos vencimentos a remuneração dos magistrados, professores e funcionários em geral; soldo, o que os militares recebem; honorários, o que os profissionais liberais ganham no exercício autônomo da profissão; ordenado, o que percebem os empregados em geral, isto é, os trabalhadores cujo esforço mental prepondera sobre o físico; e finalmente, salário, o que ganham os operários. Na própria linguagem do povo, o vocábulo salário é preferido quando há prestação de trabalho subordinado."

Observa-se, ainda que a interpretação para exclusão de parcelas da base de cálculo é literal. A isenção é uma das modalidades de exclusão do crédito tributário, e desse modo, interpreta-se literalmente a legislação que disponha sobre esse benefício fiscal, conforme prevê o CTN em seu artigo 111, I, nestas palavras:

Art. 111. Interpreta-se literalmente a legislação tributária que disponha sobre:

I suspensão ou exclusão do crédito tributário;

Assim, onde o legislador não dispôs de forma expressa, não pode o aplicador da lei estender a interpretação, sob pena de violar-se os princípios da reserva legal e da isonomia.

Essas são as razões deste Colegiado, em outra composição e escritos por outra Conselheira, as quais estão muito bem fundamentadas, motivo pelo qual, após análise minuciosa da demanda, compartilho das conclusões acima esposadas.

Neste diapasão, deve ser afastado do lançamento o levantamento I3.

DA PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS E RESULTADOS – PLR

No caso em tela, os pagamentos a título de PLR ocorreram com respaldo nos programas próprios de PLR de 2004. Da análise dos referidos instrumentos, a fiscalização constatou que eles não atendem aos requisitos definidos na Lei nº 10.101/2001, pois, em síntese:

- ausência de negociação (regras claras);
- critério de percentuais variáveis de acordo com os cargos (faixas salariais);

Por sua vez, a contribuinte contrapõe-se a pretensão fiscal, argumentando que as verbas pagas a seus funcionários a título de PLR estavam de acordo com a legislação e que, portanto, o lançamento correspondente às contribuições incidentes sobre tais verbas é improcedente.

De início, antes mesmo de contemplar as razões de mérito propriamente ditas, com o objetivo de melhor aclarar a demanda posta nos autos, cumpre trazer a lume a legislação de regência que regulamenta a verba *sub examine*, bem como alguns estudos a propósito da matéria, senão vejamos:

A Constituição Federal, por meio de seu artigo 7º, inciso XI, instituiu a Participação dos empregados nos Lucros e Resultados da empresa, como forma de integração entre capital e trabalho e ganho de produtividade, desvinculando-a expressamente da base de cálculo das contribuições previdenciárias, como segue:

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;

Por seu turno, a legislação tributária ao regulamentar a matéria, impôs algumas condições para que as importâncias concedidas aos segurados empregados a título de participação nos lucros e resultados não integrassem o salário de contribuição, a começar pelo artigo 28, § 9º, alínea “j”, que assim preceitua:

Art. 28. [...]

§ 9º Não integram o salário-de-contribuição para os fins desta lei:

[...]

j – a participação nos lucros ou resultados da empresa, quando paga ou creditada de acordo com a lei específica. (*grifos nossos*)

Em atendimento ao estabelecido na norma encimada, a Medida Provisória nº 794/1994, tratando especificamente da questão, determinou em síntese o seguinte:

Art. 2º Toda empresa deverá convencionar com seus empregados, mediante negociação coletiva, a forma de participação destes em seus lucros ou resultados.

Parágrafo único. 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:

- a) índices de produtividade, qualidade ou lucratividade da empresa; e
- b) programas de metas, resultados e prazos, pactuados previamente.

Art. 3º A participação de que trata o artigo 2º não substitui ou complementa a remuneração devida a qualquer empregado, nem constitui base de incidência de qualquer encargo trabalhista ou previdenciário.

[...]

§ 2º É vedado o pagamento de qualquer antecipação ou distribuição de valores a título de participação nos lucros ou resultados da empresa em periodicidade inferior a um semestre.

[...]

Após reedições a MP retro fora convertida na Lei nº 10.101/2000, trazendo em seu bojo algumas inovações, notadamente quanto a forma/periodicidade do pagamento de tais verbas, senão vejamos:

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.

§ 2º O instrumento de acordo celebrado será arquivado na entidade funcional dos trabalhadores.

[...]

Art.3º A participação de que trata o art. 2º não substitui ou complementa a remuneração devida a qualquer empregado, nem constitui base de incidência de qualquer encargo trabalhista, não se lhe aplicando o princípio da habitualidade.

[...]

§ 2º É vedado o pagamento de qualquer antecipação ou distribuição de valores a título de participação de lucros ou resultados da empresa em periodicidade inferior a um semestre civil, ou mais de duas vezes no mesmo ano civil.

[...]

Em suma, extrai-se da evolução da legislação específica relativa à participação nos lucros e resultados que existem dois momentos a serem apartados quanto aos requisitos para não incidência das contribuições previdenciárias. Para o período até 29/06/1998, era vedado o pagamento em periodicidade inferior a um semestre. Posteriormente a 30/06/1998, além da exigência acima, passou a ser proibido o pagamento de mais de duas parcelas no mesmo ano civil.

No que tange aos demais requisitos, especialmente àqueles inscritos no artigo 2º, as disposições legais continuaram praticamente as mesmas, exigindo regras claras e objetivas relativamente ao método de aferição e concessão da verba em comento.

Atualmente, a Lei n.º 10.101/2000 se apresenta com algumas alterações introduzidas pela Lei n.º 12.832, de 20/07/2013.

A teor dos preceitos inscritos na legislação encimada constata-se que a Participação nos Lucros e Resultados, de fato, constitui uma verdadeira imunidade, eis que desvinculada da tributação das contribuições previdenciárias por força da Constituição Federal, em virtude de se caracterizar como verba eventual e incerta.

Entrementes, não é a simples denominação atribuída pela empresa à verba concedida aos funcionários, *in casu*, PLR, que irá lhe conferir a não incidência dos tributos ora exigidos. Em verdade, o que importa é a natureza dos pagamentos efetuados, independentemente da denominação pretendida pela contribuinte. E, para que a verba possua efetivamente a natureza de Participação nos Lucros e Resultados, indispensável se faz a conjugação dos pressupostos legais inscritos na MP n.º 794/1994 e reedições, c/c Lei n.º 10.101/2000, dependendo do período fiscalizado.

Nessa esteira de entendimento, é de fácil conclusão que as importâncias pagas aos segurados empregados intituladas de PLR somente sofrerão incidência das contribuições previdenciárias se não estiverem revestidas dos requisitos legais de aludida verba. Melhor elucidando, a tributação não se dá sobre o valor da PLR, mas, tão somente, quando assim não restar caracterizada.

Por sua vez, a interpretação do caso concreto deve ser levada a efeito de forma objetiva, nos limites da legislação específica. Em outras palavras, a autoridade fiscal e, bem assim, o julgador não poderão deixar de observar os pressupostos legais de caracterização de tal verba, sendo defeso, igualmente, a atribuição de requisitos/condições que não estejam contidos nos dispositivos legais que regulamentam a matéria, a partir de meras subjetividades, sobretudo quando arrimadas em premissas que não constam dos autos, sob pena, inclusive, de afronta ao Princípio da Legalidade.

Por outro lado, convém frisar que se tratando de imunidade, os pagamentos a título de PLR não devem observância aos rigores interpretativos insculpidos nos artigos 111, inciso II e 176, do CTN, os quais contemplam as hipóteses de isenção, com necessária interpretação restritiva da norma. Ao contrário, no caso de imunidade, a doutrina e jurisprudência consolidaram entendimento de que a interpretação da norma constitucional poderá ser mais abrangente, de maneira a fazer prevalecer à própria vontade do legislador constitucional ao afastar a tributação de tais verbas, o que não implica dizer que a PLR não deve observância ao regramento específico e que a norma constitucional que a prescreve é de eficácia plena.

Na hipótese dos autos, tendo em vista as particularidades despendidas, dividiremos nossa análise por temática, senão vejamos:

Da ausência de negociação

No tocante à contestação a respeito do argumentado pela fiscalização que não houve negociação, mas imposição de determinado plano, vejamos o teor dos itens 20.7 e 20.8 do REFISC:

20.7. Durante a fiscalização concluída em 12/2005, chamou a atenção a grande diferença observada entre os valores pagos a título de PLR (evento 2180 da folha de pagamento) de um empregado para outro, fato incomum nos programas de PLR das empresas do mesmo porte. Analisando a memória de cálculo individualizada do prêmio do PLR, a fiscalização notou, na fórmula utilizada para o cálculo, a presença de uma variável em função da grade salarial em que cada empregado estava posicionado, ou seja, uma variável em função do grau hierárquico de cada empregado.

20.8. A empresa apresentou à fiscalização, recomendando sigilo, tendo em vista que o seu conteúdo não é de conhecimento público entre os empregados, a tabela de percentuais da grade salarial utilizados no cálculo do prêmio. No ano de 2004, o percentual variou de 6,5 % para a grade 1 até 53% para a grade 33.

Observa-se que a própria empresa diz que o documento é “SIGILOSO” e “SEU CONTEÚDO NÃO É DE CONHECIMENTO PÚBLICO ENTRE OS EMPREGADOS”, ou seja, como pode um documento que traz as regras para pagamento da PLR ser “sigiloso” e não ser de conhecimento dos empregados? – Impossível!

Em outras palavras, não há que se falar em cumprimento da legislação do que diz respeito a negociação prévia, tampouco existência de regras claras e objetivas, pois, o que não é conhecido, não pode ser considerado claro.

Volto a dizer, os empregados não tinham conhecimento da meta a ser atingida, do percentual, do valor a ser recebido etc.,

Ante tais razões, resta patente a irregularidade do procedimento adoto pela recorrente.

Do pagamento em valores distintos (não equânimes)

A autoridade fiscal aponta a existência de diferentes “faixas” de empregados no que tange ao recebimento da PLR, devido a uma grande diferença de valores recebidos. Afirma que, no ano de 2004, o percentual de PLR em relação as faixas (cargos) varia de 6,5% a 53%.

Pois bem, não compartilho do entendimento da autoridade fiscal a esse respeito. É que não existe qualquer previsão na lei de regência sobre limites máximos para distribuição da PLR, muito menos acerca de limite na variação entre o menor e o maior valor pago a tal título aos empregados.

O art. 3º da Lei nº 10.101/2000 prevê o seguinte:

Art. 3º A participação de que trata o art. 2º não substitui ou complementa a remuneração devida a qualquer empregado, nem constitui base de incidência de qualquer encargo trabalhista, não se lhe aplicando o princípio da habitualidade.

Ou seja, o valor pago a título de PLR não constitui base de incidência de qualquer encargo trabalhista, desde que observados os requisitos do art. 2º além de outros previstos na legislação (como periodicidade, por exemplo). Não há nenhum dispositivo legal que limite o valor a ser pago, nem que especifique uma variação máxima entre os pagamentos.

Não há, na Lei nº 10.101/2000, impedimento para que se estabeleçam metas e critérios diferenciados entre os empregados, nem necessidade de pagamentos equânimes entre todos os funcionários da empresa, para possibilitar a isenção da verba. Colaciono, a corrobora tal entendimento, julgado desta Colenda Turma, da Lavra do Ilustre Conselheiro Cleber Alex Friess, a esse respeito:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS Período de apuração: 01/02/2008 a 31/12/2008 PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS OU RESULTADOS.

PAGAMENTOS EM VALORES DESPROPORCIONAIS ENTRE OS EMPREGADOS DA EMPRESA. PAGAMENTO EM MONTANTE SUPERIOR AO SALÁRIO ANUAL.

A Lei n.º 10.101, de 2000, não contemplou a necessidade de pagamentos equânimes entre todos os funcionários da empresa, para fins de gozo do benefício fiscal, tampouco determinou um valor máximo a ser pago a título de Participação nos Lucros ou Resultados. Para fins tributários, o pagamento da participação em valor superior ao salário anual do trabalhador só ganha relevância na hipótese de demonstração pela fiscalização da sua utilização como substituição ou complementação da remuneração devida ao segurado empregado, ou quando em desacordo com as próprias regras estabelecidas pelo Programa de Participação nos Lucros ou Resultados.

(...)

(Acórdão n.º 2401004.796; 2ª Seção / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária; julgado em 10/05/2017)

No mesmo sentido, também citamos o Acórdão 2401-003.670, senão vejamos:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/02/2007 a 31/08/2008

PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS E RESULTADOS. RECUSA DO SINDICATO EM PARTICIPAR DAS NEGOCIAÇÕES PARA PAGAMENTO DA PLR. COMPROVAÇÃO. EFEITOS.

Tendo a Recorrente comprovado que o representante do sindicato se recusou a participar da negociação do plano de participação nos lucros e resultados, a razoabilidade impõe que se reconheça a imunidade sobre os pagamentos efetuados a título de PLR, desde que cumpridos os demais requisitos legais.

REGRAS CLARAS E OBJETIVAS. PAGAMENTOS DIFERENCIADOS EM FUNÇÃO DO CARGO. POSSIBILIDADE.

Não há previsão legal que proíba o pagamento de participação nos resultados diferenciado entre os empregados, de acordo com o cargo ocupado. Desse modo, a determinação de critérios distintos em razão do cargo e função desempenhados pelos empregados, bem como a existência de parcelas fixa e outra variável na determinação do valor a ser pago não comprometem a existência de regras claras e objetivas no acordo de PPR.

(grifamos)

Portanto, não deve prosperar a autuação nesse sentido.

Conclusão da PLR

Neste diapasão, deve ser mantida a incidência das contribuições sobre os valores pagos a título de PLR, apenas pelo motivo de ausência de negociação previa (ausência de regras).

Por todo o exposto, estando o lançamento *sub examine* em consonância parcial com os dispositivos legais que regulam a matéria, VOTO NO SENTIDO DE CONHECER DO RECURSO VOLUNTÁRIO e, no mérito, DAR-LHE PARCIAL PROVIMENTO para afastar:

- a) a incidência de contribuições sobre os valores despendidos a título de despesa médica relativos aos planos REMEDIPLAN, MEDICPLAN “L”, EXCEPCIONAL, HORMEN e MEDICPLAN “G” (este último apenas naquilo que se refere ao plano de assistência médica); e
- b) o levantamento I3, pelas razões de fato e de direito acima esposadas.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

(documento assinado digitalmente)

Rayd Santana Ferreira