



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

Processo nº 13962.000171/2008-78
Recurso nº 922.108 Voluntário
Acórdão nº 2301-002.656 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 13 de março de 2012
Matéria Participação nos Lucros ou Resultados
Recorrente ZEN S.A INDÚSTRIA METALÚRGICA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/07/2002 a 31/05/2006

REMUNERAÇÃO INDIRETA - PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS -
INCIDÊNCIA DA CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA.

A Lei 8.212/91 isenta de contribuição previdenciária apenas a participação nos lucros ou resultados da empresa quando paga ou creditada de acordo com a Lei nº 10.101/99.

O PRL pago em desacordo com o mencionado diploma legal integra o salário de contribuição.

Recurso Voluntário Negado

Crédito Tributário Mantido

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, I) Por voto de qualidade: a) em negar provimento ao recurso, nos termos do voto da Redatora. Vencidos os Conselheiros Adriano Gonzáles Silvério, Leonardo Henrique Pires Lopes e Damião Cordeiro de Moraes, que votaram em dar provimento ao recurso. Redatora designada: Bernadete de Oliveira Barros.

(assinado digitalmente)

Marcelo Oliveira - Presidente.

(assinado digitalmente)

Damião Cordeiro de Moraes - Relator.

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

Autenticado digitalmente em 24/07/2013 por BERNADETE DE OLIVEIRA BARROS, Assinado digitalmente em 24

/07/2013 por DAMIAO CORDEIRO DE MORAES, Assinado digitalmente em 24/07/2013 por BERNADETE DE OLIVEIRA

A BARROS, Assinado digitalmente em 11/11/2013 por MARCELO OLIVEIRA

Impresso em 12/11/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

(assinado digitalmente)

Bernadete de Oliveira Barros - Redatora designada.

(assinado digitalmente)

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Marcelo Oliveira (Presidente), Adriano Gonzales Silverio, Bernadete De Oliveira Barros, Damião Cordeiro de Moraes, Mauro Jose Silva, Leonardo Henrique Pires Lopes.

Relatório

1. Trata-se de recurso voluntário interposto por ZEN S.A INDÚSTRIA METALÚRGICA, em face de decisão prolatada pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Florianópolis, que julgou procedente em parte o lançamento fiscal.

2. Segundo o relatório fiscal, o lançamento se deu em razão de contribuições devidas à Seguridade Social – financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho (GILRAT), e a outras Entidades e Fundos: FNDE, INCRA e SEBRAE – incidentes sobre o pagamento aos empregados de Participações nos Lucros e Resultados em desacordo com a legislação vigente, em razão de tais valores estarem vinculados à assiduidade dos empregados (ff. 16 a 18), nos seguintes períodos: 07/2002, 12/2002, 06/2003, 12/2003, 05/2004, 11/2004, 05/2005, 12/2005 e 05/2006.

3. O acórdão recorrido restou ementado nos termos que se transcreve:

“ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/07/2002 a 31/05/2006

NFLD nº 37.161.897-5 de 27/03/2008

DECADÊNCIA. CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS.

Declarada a inconstitucionalidade do artigo 45 da Lei nº 8.212/91, com a edição da Súmula Vinculante nº 8 pelo Supremo Tribunal Federal, o prazo decadencial para a constituição do crédito das contribuições previdenciárias passa a ser regido pelo Código Tributário Nacional.

PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS E RESULTADOS.

As verbas pagas a título de participação nos lucros e resultados, em desacordo com a legislação específica, integram o salário-de-contribuição.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte”

4. Em sede de recurso voluntário, o contribuinte aduziu, em síntese, o que segue:

a) que a legislação ordinária e a CF/88 assegura às empresas à adoção do critério de assiduidade, assim como outros que não estejam expressamente contemplados pela Lei 10.101/00, para o pagamento de participação nos lucros aos seus colaboradores.

b) que os valores descritos na notificação foram creditados de acordo com estrita observância dos preceitos legais;

c) alega que o art. 7º, inc. XI da CF/88, no que tange à exigência da contribuição previdenciária, veicula norma de imunidade objetiva para os valores pagos aos trabalhadores a título de participação nos lucros ou resultados. Além disso, a Lei 8.212/91 apresenta norma de isenção em seu art. 28, § 9º, al. "j".

5. Sem contrarrazões, os autos foram encaminhados a esta Câmara para apreciação do recurso voluntário.

É o relatório

Voto Vencido

Conselheiro Relator Damião Cordeiro de Moraes

DOS PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE

1. Conheço do recurso, uma vez que atende aos pressupostos de admissibilidade.

DO MÉRITO - A PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS

2. Cinge-se a controvérsia principal dos presentes autos, à incidência de contribuições previdenciárias sobre os pagamentos efetuados pela empresa recorrente a seus empregados sob a rubrica de Participação nos Lucros ou Resultados (PLR).

3. A PLR visa a disposição das estratégias organizacionais com a participação dos empregados no ambiente de trabalho, pois só será feita a distribuição dos lucros aos funcionários segundo o cumprimento de metas. O programa PLR é uma ferramenta de gestão que permite a motivação dos empregados na produtividade da empresa, proporciona a atração de melhores resultados, regulada pela lei 10.101/2000.

4. Como é cediço, a Constituição Federal de 1988, no inc. XI do art. 7º, incluiu entre os direitos dos trabalhadores urbanos e rurais, a participação nos lucros ou resultados dos seus empregadores. O texto constitucional, neste ponto, é enfático ao assegurar a sua desvinculação da remuneração percebida pelo empregado, de acordo com os critérios legais. Eis o teor do dispositivo:

“Art. 7º São direitos dos trabalhadores urbanos e rurais, além de outros que visam 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.”

5. Nesse sentido, a Lei de Custeio da Seguridade Social em seu artigo 28, § 9º, "j", condicionou a não incidência de contribuição previdenciária ao atendimento dos critérios fixados em lei específica:

“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;”

6. Deste modo, para que uma empresa possa efetuar pagamentos aos seus funcionários do referido benefício, são necessários que se preencham alguns requisitos mínimos dispostos no artigo 2º, da Lei nº 10.101/2000:

“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.”

7. Posta a norma resta saber se o procedimento adotado pela empresa afrontou ou não tal regulamentação.

8. Consoante entendimento do Supremo Tribunal Federal, o exercício do direito assegurado pelo referido artigo começaria “com a edição da lei prevista no dispositivo para regulamentá-lo, diante da imperativa necessidade de integração”. (RE 398284, Relator Min. Menezes Direito, Primeira Turma, julgado em 23/09/2008). A seu turno, a regulamentação do dispositivo “somente ocorreu com a edição da Medida Provisória 794/94”, posteriormente convertida na Lei 10.101/00. (RE 393764 AgR, Rel. Min. Ellen Gracie, Segunda Turma, julgado em 25/11/2008)

9. É dizer: a não incidência da contribuição social previdenciária está adstrita aos pagamentos realizados a título de participação nos lucros ou resultados da empresa, pressupondo a observância de requisitos mínimos estabelecidos pela Lei nº 10.101/2000. Uma vez descaracterizado o benefício, as quantias em comento pagas pelo empregador a seus empregados ostentam a natureza de remuneração, passíveis, pois, de serem tributadas.

10. Considerando que as Convenções Coletivas de Trabalho carregadas aos autos demonstram a existência de um programa de participação nos lucros ou resultados na empresa, com o acompanhamento dos trabalhadores, a base procedimental trazida pelo

contribuinte na distribuição dos lucros é suficiente para o cumprimento das formalidades legais (ff. 34 a 73).

11. O acórdão recorrido deixou de considerar o programa de PLR da recorrente, ao único argumento de que esta rubrica na verdade configura “prêmio assiduidade”, *verbis*: “Assim, resta evidente que esta verba tem o caráter do prêmio-assiduidade, com o intuito de premiar a presença do empregado na empresa, mais ainda em complemento ao seu salário básico” (f. 122 v.).

12. Discordo da solução adotada no julgamento de origem. Entendo que o critério da assiduidade, que consistia no cumprimento integral da jornada de trabalho não é suficiente para transfigurar a forma acordada pelos celebrantes da Convenção Coletiva de Trabalho (Cl. 14ª, ff. 39 e 59).

13. Pelo contrário, a estrutura montada pela empresa é satisfatória para determinar a natureza dos pagamentos excluindo-os da base de cálculo do tributo. A preocupação do legislador, constante na Lei 10.101/00, é no sentido de salvaguardar o direito do trabalhador. E a Lei de regência da matéria não é taxativa quando as regras que podem ser adotadas pelas empresas em relação aos seus planos de PLR.

14. Deve-se verificar, portanto, a existência de um procedimento bilateral, firmado entre empregadores e empregados, a fim de delinear uma estrutura normativa interna com o escopo de dar a máxima efetividade ao texto constitucional (art. 7º, inc. XI da CF/88). A jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça é neste sentido, *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.

[...]

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.

[...]

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" [g.n.] (REsp 865.489/RS, Rel. Ministro Luiz Fux, DJe 24/11/2010).

15. Urge ressaltar que a regulamentação normativa tem o escopo de proteger o trabalhador, para que sua participação nos lucros se efetive. Assim, pode-se concluir que os documentos trazidos aos autos indicam que houve uma negociação prévia entre as partes, que possuem o condão de retificar a autuação fiscal (CCT de ff. 34 a 73).

16. Diante desses elementos, deve ser provido o recurso, com a invalidação da exação lançada sobre a distribuição dos lucros e resultados para os empregados da recorrente.

CONCLUSÃO

17. Dado o exposto, CONHEÇO do recurso voluntário, para, no mérito, DAR-LHE TOTAL PROVIMENTO nos termos acima delineados.

(assinado digitalmente)

Damião Cordeiro de Moraes – Relator

Voto Vencedor

Conselheira Bernadete de Oliveira Barros - Relatora

Permito-me divergir do entendimento manifestado pelo Conselheiro Relator, pelas razões a seguir expostas.

O Relator vota por dar provimento ao recurso por entender que a parcela a título de Participação nos Lucros e Resultados foi paga em consonância com o estabelecido na Lei 10.101/2000.

Sustenta que o critério da assiduidade, que consistia no cumprimento integral da jornada de trabalho, não é suficiente para transfigurar a forma acordada pelos celebrantes da Convenção Coletiva de Trabalho e que as Convenções Coletivas de Trabalho carreadas aos autos demonstram a existência de um programa de participação nos lucros ou resultados na empresa, com o acompanhamento dos trabalhadores.

De fato, existe um PLR que foi objeto de Convenção Coletiva de Trabalho.

Contudo, a Lei 10.101/00 estabelece os critérios para o pagamento do PRL e a Lei 8.212/91 determina que apenas não integra o salário de contribuição a participação nos lucros paga de acordo com o estabelecido na lei específica.

Portanto, para não integrar a base de cálculo da contribuição previdenciária, o pagamento a título de PRL deve seguir o que determina a Lei 10.101/00.

Assim, a condição de se tratar ou não de salário não está vinculada ao interesse da fonte pagadora em, com aquele pagamento, assalariar ou não seu empregado. Ou seja, não é o nome do pagamento ou a sua previsão em Convenção Coletiva que vai determinar sua natureza jurídica.

O que irá afastar a verba paga a título de PLR da incidência tributária é a estreita observância à legislação específica que trata da matéria, no caso, a Lei 10.101/00.

Ademais, os efeitos indenizatórios pactuados em acordos coletivos somente repercutem na esfera da relação de emprego, não atingindo terceiros estranhos à relação laboral, entre os quais, a Previdência Social.

Nesse sentido, nos ensina Adriana Hilgenberg de Araújo (Direito do trabalho e direito processual do trabalho: temas atuais, Editoria Juruá, p 55 e 56) : “ Como visto, as

convenções e acordos coletivos são fontes do Direito do Trabalho, cujas cláusulas serão aplicadas a todos os pertencentes a uma determinada categoria ou empresa (no caso dos acordos). As cláusulas, tanto as obrigatórias (CLT artigo 616), facultativas, obrigatórias ou normativas, devem respeitar o ordenamento legal, não podendo ferir preceitos, sejam eles constitucionais ou infraconstitucionais, salvo expressa autorização .” (grifei).

Assim, a observância ao ordenamento jurídico infraconstitucional não agride a garantia constitucional do reconhecimento das convenções e acordos coletivos, prevista no inciso XXVI, art. 7º, da Constituição Federal, vez que se encontra insculpida, em toda a Constituição, o respeito ao princípio da legalidade.

Em consequência, as convenções coletivos não têm a força de alterar disposições legais, em especial as inseridas na Lei 8.212/91 e na Lei 10.101/00.

Portanto, considerando que, conforme art. 176 do CTN, “a isenção, ainda que prevista em contrato, é sempre decorrente de lei que especifique as condições e requisitos exigidos para a sua concessão...”, conclui-se que a verba em comento integra o salário de contribuição, uma vez que não está incluída nas hipóteses legais de isenção previdenciária, previstas no § 9º, art. 28, da Lei 8.212/91.

Verifica-se que o critério “Assiduidade” demonstra a utilização do PRL pela recorrente para premiar seus empregados pela sua presença e pontualidade, não se relacionando com os lucros ou resultados da empresa.

Ou seja, o critério utilizado não está relacionado à produtividade, qualidade do trabalho prestado ou a lucratividade da empresa, consistindo apenas em prêmio assiduidade.

E, segundo Amauri Mascaro Nascimento: "A natureza jurídica do prêmio não sofre, praticamente, contestações. É uma forma de salário vinculado a um fator de ordem pessoal do empregado ou geral de muitos empregados, via de regra a sua produção. Daí falar-se, também, em salário por rendimento ou salário por produção. Caracteriza-se, também, pelo seu aspecto condicional. Uma vez verificada a condição de que resultam, devem ser pagos". (In “Teoria Jurídica do Salário”, Editora LTR, 1994, pg. 256).

Assim, prêmio é remuneração. Esse também é o entendimento do TST:

“Prêmio é gratificação, e gratificação é salário, se ajustada expressa ou tacitamente, porque a CLT não exige o ajuste expresso” TST pleno E-RR 1943/82 - DJU 06/12/85 - pag. 22644” .

Por tudo que foi exposto acima, concluo que a verba intitulada Participação nos Resultados foi paga em desconformidade com a legislação que rege a matéria.

E como a alínea “j”, do § 9º, do art. 28 da Lei 8.212/91, isenta de contribuição previdenciária apenas a participação nos lucros ou resultados da empresa quando paga ou creditada de acordo com a lei específica, no caso a Lei nº 10.101/99, a referida verba, paga pela notificada em desacordo com o mencionado diploma legal, integra o salário de contribuição.

Nesse sentido,

Considerando tudo mais que dos autos consta,

Voto no sentido de **CONHECER** do recurso para **NEGAR-LHE PROVIMENTO**.

Bernadete de Oliveira Barros

(assinado digitalmente)

CÓPIA