



**Ministério da Economia**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 13971.001688/2009-56  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 2401-010.812 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 02 de fevereiro de 2023  
**Recorrente** SENIOR SISTEMAS SA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/07/2004 a 28/02/2006

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO. PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS. EMPREGADOS. COMISSÃO. REPRESENTANTE SINDICAL.

A participação nos lucros ou resultados da empresa apenas não integra o salário de contribuição quando paga ou creditada de acordo com a lei específica, que exige que a comissão escolhida pelas partes para negociação seja integrada por um representante indicado pelo sindicato da categoria dos empregados.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier – Relatora e Presidente

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: José Luis Hentsch Benjamin Pinheiro, Rayd Santana Ferreira, Wilsom de Moraes Filho, Matheus Soares Leite, Wilderson Botto (suplente convocado) e Miriam Denise Xavier (Presidente). Ausente o conselheiro Renato Adolfo Tonelli Junior.

**Relatório**

Trata-se de Auto de Infração – AI, lavrado contra o sujeito passivo acima identificado, referente à contribuição social destinada à seguridade social correspondente à contribuição da empresa, inclusive para o financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho

(GILRAT), incidente sobre a remuneração paga a segurados empregados, nas competências 07/2004, 02/2005, 07/2005 e 02/2006.

Consta do Relatório Fiscal, fls. 13/15, que os fatos geradores das contribuições lançadas são as remunerações pagas a segurados empregados a título de participação nos lucros e resultados – PLR relativos aos anos de 2004 e 2005, sem que tenha havido a participação do sindicato da categoria no processo negocial, conforme determina a Lei 10.101/2000, art. 2º, I, estando, portanto, em desacordo com a determinação da Lei 8.212/91, art. 28, § 9º, alínea ‘j’. A base de cálculo foi extraída da folha de pagamento.

Cientificado do lançamento, o contribuinte apresentou impugnação, fls. 136/146, alegando que a PLR não integra a remuneração, que a lei não pode limitar o comando da CR/88, art. 7º, XI, que desvinculou a PLR do salário, que o representante do sindicato é mero assistente e sua ausência não pode descaracterizar a natureza não remuneratória dos pagamentos e que os direitos dos trabalhadores foram observados.

Foi proferido o Acórdão 02-29.581 - 7ª Turma da DRJ/BHE, fls. 320/327, que julgou improcedente a impugnação.

Cientificado do Acórdão em 20/12/2010 (Aviso de Recebimento – AR de fl. 115), o contribuinte apresentou recurso voluntário em 14/1/2011, fls. 330/339, que contém, em síntese:

Entende que a PLR paga atende a sua natureza jurídica e a ausência de homologação do sindicato não a descaracteriza. Cita jurisprudência.

Acrescenta que a PLR é um direito constitucional do trabalhador, desvinculado da remuneração, não podendo integrar a base de cálculo das contribuições previdenciárias.

Aduz que a PLR tem natureza jurídica de imunidade objetiva, não podendo a lei infraconstitucional fazer incidir tributação. Cita jurisprudência no sentido de que o sindicato é mero assistente. Que a presença do sindicato visa somente garantir os direitos dos empregados que foram preservados pela recorrente, pois foram atendidas todas as demais exigências da Lei 10.101/2000. Prova disso é que os programas dos anos posteriores, que são os mesmos, foram realizados com anuência do sindicato. Seria necessário que a PLR, de fato, tenha adquirido caráter remuneratório, não basta a ausência da assinatura do sindicato.

Requer seja cancelado o lançamento.

É o relatório.

## Voto

Conselheira Miriam Denise Xavier, Relatora.

## ADMISSIBILIDADE

O recurso voluntário foi oferecido no prazo legal, assim, deve ser conhecido.

## MÉRITO

O conceito de remuneração, descrito nos artigos 457 e 458 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.

Para o segurado do RGPS, qualquer parcela destinada a retribuir o seu trabalho integra o salário de contribuição, conforme Lei 8.212/1991, artigo 28, inciso I:

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).

Entretanto, a Lei 8.212/91, no art. 28, § 9º, exclui algumas rubricas da base de incidência das contribuições previdenciárias, contudo **para que tais rubricas sejam excluídas, elas devem estar previstas no citado dispositivo legal e devem ser pagas dentro dos ditames da lei.**

No caso da PLR, o art. 7º, XI da Constituição Federal de 1988, dispõe que:

*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.** (grifo nosso)

E ainda, de fato, o art. 28, § 9º, prevê hipóteses de não incidência de contribuições sociais sobre participação nos lucros e resultados:

Art. 28. [...]

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

[...]

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

[...]

Vê-se, portanto, que tais hipóteses de renúncia fiscal não são absolutas, mas sim condicionadas pelo próprio dispositivo legal que as prevê.

No caso da PLR, a imunidade apenas acontece **se os pagamentos forem efetuados de acordo com a lei específica.**

Veja-se que o comando constitucional não é autoaplicável. A matéria foi objeto de recurso extraordinário, tendo o STF, Relator Ministro Gilmar Mendes, julgado da seguinte forma:

Nos termos do entendimento firmado por esta Corte no julgamento do Mandado de Injunção 102, Pleno, Redator para o acórdão Carlos Velloso DJ 25.10.02, é de se concluir que a regulamentação do art. 7º, XI, da Constituição somente ocorreu com a edição da Medida Provisória nº 794, que implementou o direito dos trabalhadores na participação nos lucros da empresa.

Desse modo, **a participação nos lucros somente pode ser considerada "desvinculada da remuneração" (art. 7º, XI, da Constituição Federal) após a edição da citada Medida Provisória.** Portanto, verifica-se ser possível a cobrança de contribuição previdenciária antes da regulamentação do dispositivo constitucional, pois integrava a remuneração. (grifo nosso)

Nesse sentido, monocraticamente, o RE 351.506, Rel. Eros Grau, DJ 04.03.05.

Assim, conheço e dou provimento ao recurso extraordinário (art. 557, § 1º-A, do CPC) para reconhecer a exigência da contribuição previdenciária sobre a parcela paga a título de participação nos lucros da empresa no período anterior à edição da Medida Provisória n.º 794, de 1994. [...]

A imunidade a que se refere o recorrente e a efetiva “desvinculação da remuneração” somente ocorre, como já decidido pelo STF, **se os pagamentos forem efetuados de acordo com a lei específica.**

No caso da PLR, a Lei 8.212/91, no art. 28, § 9º, alínea ‘j’, condiciona a exclusão da parcela de participação nos lucros do salário-de-contribuição dos segurados empregados se houver a estrita observância da lei regulamentadora do dispositivo constitucional.

A Lei 10.101/2000 regula a participação dos trabalhadores nos lucros ou resultados da empresa como instrumento de integração entre o capital e o trabalho e como incentivo à produtividade. O artigo 2º desta lei, na redação vigente à época do fato gerador, dispõe que:

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;** (grifo nosso)

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: [...]

Assim, os acordos firmados deveriam contemplar, **cumulativamente**, todos os requisitos essenciais previstos na Lei 10.101/2000, o que, de fato, não foi observado no caso em debate. Mesmo que preservados os direitos dos empregados, como afirma o recorrente, seria necessário que a comissão escolhida pelas partes deveria integrar um representante indicado pelo sindicato da categoria, o que não aconteceu. Desta forma, o valor pago a título de PLR integra a remuneração do empregado e constitui salário de contribuição para fins de apuração da contribuição social previdenciária e para outras entidades e fundos.

Sobre a presença do sindicato, a CR/88, art. 8º, III, estabelece que “ao sindicato cabe a defesa dos direitos e interesses coletivos ou individuais da categoria, inclusive questões judiciais ou administrativas”.

Assim, o legislador, ao preconizar a participação de representante do sindicato dos trabalhadores na comissão para a negociação e pagamento da PLR, pretendeu dar efetividade ao disposto na CR/88. Até porque, também há norma constitucional, art. 8º, VI, que impõe aos sindicatos a obrigação de participar das negociações coletivas de trabalho.

Como se percebe, existe uma expressa, literal e inequívoca determinação do legislador ordinário no que concerne à necessidade de participação do sindicato, mesmo que consistindo em representante do sindicato na comissão escolhida pela empresa e trabalhadores para negociar a participação nos lucros ou resultados.

A previsão de intervenção do sindicato na negociação tem por finalidade assegurar os interesses dos trabalhadores e contribuir para um melhor equilíbrio de forças com

vistas à elaboração do documento que conterà os direitos substantivos e regras adjetivas da participação. Com o arquivamento do instrumento de acordo na entidade sindical, além de comprovar os termos celebrados, possibilita exigir da empresa o cumprimento das regras estipuladas.

Assim, a despeito de expressar uma regra de caráter formal, a ausência do sindicato é motivo suficiente para descaracterizar, via de regra, a participação nos lucros ou resultados da empresa como parcela imune à incidência da contribuição previdenciária.

Acrescente-se que, no presente caso, conforme item 3.5 do Relatório Fiscal, o sindicato informou que participou dos acordos dos anos seguintes (2006, 2007 e 2008), mas não participou ou homologou os acordos de 2004 e 2005. Infere-se daí que o sindicato sequer foi convidado a participar da comissão constituída para elaborar os acordos de 2004 e 2005.

## CONCLUSÃO

Voto por conhecer do recurso voluntário e negar-lhe provimento.

(assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier