



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

**Processo n°** 14485.000371/2007-85  
**Recurso n°** 260.387 Voluntário  
**Acórdão n°** **2401-01.918 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**  
**Sessão de** 28 de julho de 2011  
**Matéria** CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS - OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS  
**Recorrente** JARDIM ESCOLA MÁGICO DE OZ S/S LTDA  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS**

Período de apuração: 01/11/2003 a 30/11/2006

**AUTO DE INFRAÇÃO: OMISSÃO DE FATOS GERADORES NA DECLARAÇÃO DE GFIP.**

Apresentar a GFIP sem a totalidade dos fatos geradores de contribuição previdenciária caracteriza infração à legislação previdenciária, por descumprimento de obrigação acessória.

**ALTERAÇÃO DA LEGISLAÇÃO. MULTA MAIS BENÉFICA. APLICAÇÃO DA NORMA SUPERVENIENTE.**

Tendo-se em conta a alteração da legislação, que instituiu sistemática de cálculo da penalidade mais benéfica ao sujeito passivo, deve-se aplicar a norma superveniente aos processos pendentes de julgamento.

**PAGAMENTO DE PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS E RESULTADOS. AUSÊNCIA DE FIXAÇÃO DE CRITÉRIOS PARA RECEBIMENTO DO BENEFÍCIO. DESCONFORMIDADE COM A LEI REGULAMENTADORA. INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÃO.**

A ausência da estipulação, entre patrões e empregados, de metas e objetivos para participação dos empregados nos lucros e resultados da empresa, caracteriza descumprimento da lei que rege a matéria. Decorre disso a incidência de contribuição previdenciária sobre tal verba.

Recurso Voluntário Provido em Parte

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do colegiado, por maioria de votos, dar provimento parcial ao recurso para recalcular o valor da multa, limitando-a, de acordo com o disciplinado no art. 44, I da Lei no 9.430, de 1996, deduzidos os valores levantados a título de multa na

NFLD correlata. Vencido o conselheiro Igor Araújo Soares, que recalculava o valor da multa com base no art. 32-A da Lei nº 8.212/91.

Elias Sampaio Freire - Presidente

Kleber Ferreira de Araújo - Relator

Participaram do presente julgamento, os Conselheiros Elias Sampaio Freire, Kleber Ferreira de Araújo, Igor Araújo Soares, Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Walter Murilo Melo de Andrade e Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira.

## Relatório

### A autuação

Trata-se do Auto de Infração – AI n.º 37.113.544-3, lavrado contra o contribuinte acima identificado, em decorrência do descumprimento da obrigação acessória de informar na Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social - GFIP todos os fatos geradores de contribuições previdenciárias.

A penalidade aplicada importou no valor de R\$ 41.506,25 (quarenta e um mil, quinhentos e seis reais e vinte e cinco centavos),.

De acordo com o Relatório Fiscal da Infração, fl. 13, a empresa deixou de incluir na GFIP os valores pagos a título de participação nos lucros ou resultados, determinado por convenções coletivas de trabalho em desacordo com a Lei n.º 10.101/2000.

Os pagamentos ocorreram nos meses de novembro de 2003, outubro e novembro de 2004, outubro e novembro de 2005 e outubro e novembro de 2006.

### A impugnação

Cientificada da lavratura em 30/07/2007, fl. 01, a empresa apresentou defesa, fls. 53/62, na qual, em apertada síntese, alegou que não há incidência de contribuições sobre a parcela denominada participação nos lucros/resultados, haja vista a mesma não possuir natureza de remuneração. Nesse sentido inexistiu a infração, posto que não estaria obrigada a declarar esses pagamentos na GFIP. A multa aplicada, então, é insubsistente.

### A decisão de primeira instância

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento São Paulo I (SP) decidiu, fls. 83/94, declarar procedente a autuação, em acórdão assim ementado:

*ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS*

*Período de apuração: 01/11/2003 a 30/11/2006*

*Documento Original AI nº37.113.544-3*

*1. Constitui infração a empresa deixar de informar mensalmente por meio da GFIP/GRFP, os dados cadastrais, todos os fatos geradores de contribuições previdenciárias e outras informações de interesse do INSS, descrita no artigo 32, inciso IV da Lei 8212/91.*

*1. Multa aplicada de acordo com a legislação vigente, correspondente a 100% (cem por cento) do valor das contribuições não declaradas, limitado, por competência, aos valores previstos no § 4º do art. 32 da Lei 8.212/91 (em função do número de segurados da empresa).*

*Lançamento Procedente***O recurso**

A empresa interpôs recurso voluntário, fls. 101/112, no qual, após breve síntese dos fatos processuais, articula que a verba denominada PLR não possui natureza remuneratória, por isso não pode sofrer incidência de contribuições sociais. Depois sustenta que a multa aplicada deve ser desconstituída posto que inexistiu a infração.

É relatório.

**Voto**

Conselheiro Kleber Ferreira de Araújo, Relator

**Admissibilidade**

O recurso merece conhecimento, posto que preenche os requisitos de tempestividade e legitimidade.

**A incidência de contribuições sociais sobre a verba paga a título de PLR**

Para resolver a principal questão trazida com o recurso, façamos um rápido passeio pela fundamentação legal na qual se embasou a Auditoria para concluir pela incidência previdenciária sobre a verba sob comento.

A participação dos empregados no lucro das empresas tem sede constitucional no Capítulo que trata dos Direitos Sociais. Eis o que preleciona a Carta Máxima:

*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;*

(...)

Atendendo a essa previsão, veio ao mundo legal a Medida Provisória n.º 794/2004, sucessivamente reeditada até a conversão na Lei n. 10.101/2000. O art. 1.º desse diploma normativo dispõe:

*Art.1º—Esta Lei 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, nos termos do art. 7º, inciso XI, da Constituição.*

Pois bem, esse diploma veio normatizar diversos aspectos atinentes à participação dos trabalhadores no resultado do empregador, tais como: forma de negociação, existência no acordo de regras fixando metas/resultados, impossibilidade de substituição da remuneração por esse benefício, periodicidade, isenção tributária, etc.

A Lei n.º 8.212/1991 traz a alínea “j” do § 9.º do art. 28, a qual regula a isenção previdenciária sobre a participação nos lucros. O dispositivo prevê que não haverá a incidência de contribuições previdenciárias sobre a citada verba, mas condiciona o benefício fiscal ao pagamento da mesma em conformidade com a lei específica, no caso a Lei n.º 10.101/2000. Eis o dispositivo:

*Art. 28. (...)*

*§ 9 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;*

*(...)*

Vê-se então que a desoneração tem como pressuposto que a verba em questão seja disponibilizada em conformidade com a lei específica.

Em razão do que estabelece esse dispositivo, o Fisco concluiu que sobre os pagamentos efetuados pela empresa sob a denominação de PLR deveria haver a incidência de contribuições sociais, uma vez que a parcela foi paga em desacordo com a lei de regência.

Essa desconformidade, no entender da Auditoria, deu-se pelo fato das Convenções Coletivas de Trabalho no período de 2003 a 2006 não estabelecerem qualquer meta ou condição para a percepção do benefício, indicando apenas que a PLR a ser paga no mês de novembro equivaleria a percentual do salário do empregado.

De fato, nos termos das citadas Convenções, na parte que instituiu o pagamento da participação nos lucros, essas não condicionavam o pagamento da parcela ao atingimento de qualquer meta ou resultado. Esse fato não foi contestado pela empresa no seu recurso, ela apenas sustenta que a verba não é passível de tributação em razão do seu caráter não remuneratório.

Para dirimir tal controvérsia, vejamos o que dispõe a Lei que regula a participação nos lucros e resultados quanto a esse aspecto:

*Art. 2.º (...)*

*§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.*

Pelo que dispõe a norma acima, o ajuste resultante da negociação entre patrões e empregados para pagamento da PLR deve apresentar as regras que presidirão o processo de aquisição e gozo do benefício.

Embora os critérios e condições para que o empregado faça jus ao recebimento da verba tenham sido postos na norma a título exemplificativo, entendo que decorre do texto legal a imprescindibilidade da fixação dos requisitos necessários à fruição do benefício trabalhista, os quais, diga-se de passagem, devem ter sido previamente estipulados.

O que se observa das Convenções firmadas entre patrões e empregados nesse caso concreto é que o pagamento da verba é incondicional e equivalente a um percentual do salário dos empregados como se pode ver da cláusula abaixo transcrita que se repete para todos os ajustes:

*CONVENÇÃO COLETIVA DE TRABALHO 2003*

*4. PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS OU RESULTADOS OU ABONO ESPECIAL*

*A ESCOLA está obrigada a pagar, em uma única parcela, até o dia 15 (quinze) de novembro de 2003, a cada AUXILIAR, a título de abono especial (ESCOLAS enquadradas no inciso 2 do parágrafo 3º, artigo 2º da Lei 10.101, de 19 de dezembro de 2000) ou a título de participação nos lucros ou resultados (ESCOLAS não enquadradas no inciso 2 do parágrafo 3º, artigo 2º da Lei 10.101, de 19 de dezembro de 2000), o correspondente a 24% (vinte e quatro por cento) de seu salário mensal bruto.*

*Parágrafo Único Com a concessão do abono especial ou da participação nos lucros, ou resultados, nos termos da presente cláusula e seus parágrafos, dá-se por cumprida a Lei 10.101, de 19 de dezembro de 2000 e publicada no Diário Oficial da União de 20 de dezembro de 2000.*

Da forma como foi instituída a verba, posso dizer com segurança que não se tratava de Participação nos Lucros e Resultados da empresa nos moldes previstos pela Lei n.º 10.101/2000, mas sim pagamento de abono anual, sobre o qual não tenho dúvida quanto à incidência de contribuições sociais. A natureza jurídica de determinada verba não decorre da denominação dada à parcela, por isso, simplesmente o fato de se dar o título de PLR a certo pagamento não lhe retira a natureza salarial. É isso que pode se inferir do Código Tributário:

*Art. 4º A natureza jurídica específica do tributo é determinada pelo fato gerador da respectiva obrigação, sendo irrelevantes para qualificá-la:*

*I - a denominação e demais características formais adotadas pela lei;*

*II - a destinação legal do produto da sua arrecadação.*

Diante das considerações já apresentadas, já posso concluir que a falta de fixação de metas na Convenção Coletiva de Trabalho na parte relativa ao pagamento de Participação nos Lucros e Resultados é motivo para que a verba em questão sofra a tributação, não merecendo reparos o lançamento.

### **Da ocorrência da infração**

A partir do que foi exposto, não há como se negar a ocorrência da infração. Os autos revelam que a empresa, ao deixar de declarar as parcelas pagas a título de PLR em desconformidade com a norma de regência, descumpriu obrigação acessória prevista na Lei n.º 8.212/1991 (redação vigente à época dos fatos geradores):

*Art. 32. A empresa é também obrigada a:*

(...)

*IV - informar mensalmente ao Instituto Nacional do Seguro Social-INSS, por intermédio de documento a ser definido em regulamento, dados relacionados aos fatos geradores de contribuição previdenciária e outras informações de interesse do INSS.*

(...)

*§ 5º A apresentação do documento com dados não correspondentes aos fatos geradores sujeitará o infrator à pena administrativa correspondente à multa de cem por cento do valor devido relativo à contribuição não declarada, limitada aos valores previstos no parágrafo anterior.*

(...)

Assim, uma vez que está patente nos autos que a empresa deixou de observar dever a que estava legalmente obrigado, não devo acatar a tese de inexistência da infração.

### **Da aplicação da multa**

Também é de se concluir que a multa foi aplicada no patamar fixado pelo legislador e está em consonância com a legislação vigente no momento da ocorrência das infrações, todavia, é possível que haja um reparo a ser feito quanto à aplicação da penalidade.

É que ocorreu alteração do cálculo da multa para esse tipo de infração pela Medida Provisória n.º 449/2008, convertida na Lei n.º 11.941/2009. Nessa toada, deve o órgão responsável pelo cumprimento da decisão recalcular o valor da penalidade, posto que o critério atual pode ser mais benéfico para o contribuinte, de forma a prestigiar o comando contido no art. 106, II, “c”, do CTN, *verbis*:

*Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:*

(...)

*II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:*

(...)

*c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.*

Deve-se, então, limitar a multa do presente AI ao valor calculado nos termos do art. 44, I, da Lei n.º 9.430/1996 (75% do tributo a recolher), deduzidas as multas aplicadas sobre contribuições previdenciárias na NLFD correlata.

### **Conclusão**

Diante do exposto, voto por conhecer do recurso, para dar-lhe provimento parcial de modo que se aplique a multa mais benéfica ao contribuinte, a qual terá como limite o valor calculado nos termos do art. 44, I, da Lei n.º 9.430/1996 (75% do tributo a recolher), deduzidas as multas aplicadas sobre contribuições previdenciárias na NLFD correlata.

Kleber Ferreira de Araújo