



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo nº 14485.000409/2007-10
Recurso nº Especial do Procurador
Acórdão nº 9202-003.369 – 2ª Turma
Sessão de 17 de setembro de 2014
Matéria PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS E RESULTADOS
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado AJINOMOTO INTERAMERICANA INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/12/2000 a 31/07/2006

PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS E RESULTADOS DA EMPRESA - PLR. IMUNIDADE. OBSERVÂNCIA À LEGISLAÇÃO DE REGÊNCIA. ACORDO PRÉVIO AO ANO BASE. DESNECESSIDADE.

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, notadamente artigo 28, § 9º, alínea “j”, da Lei nº 8.212/91, bem como MP nº 794/1994 e reedições, 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.

A exigência de outros pressupostos, não inscritos objetivamente/literalmente na legislação de regência, como a necessidade de formalização de acordo prévio ao ano base, é de cunho subjetivo do aplicador/intérprete da lei, extrapolando os limites das normas específicas em total afronta à própria essência do benefício, o qual, na condição de verdadeira imunidade, deve ser interpretado de maneira ampla e não restritiva.

Recurso especial negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso. Vencidos os Conselheiros Luiz Eduardo de Oliveira Santos e Elias Sampaio Freire.

(Assinado digitalmente)

Otacílio Dantas Cartaxo – Presidente

(Assinado digitalmente)

Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira – Relator

EDITADO EM: 19/09/2014

Participaram, do presente julgamento, os Conselheiros Otacílio Dantas Cartaxo (Presidente), Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira, Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Alexandre Naoki Nishioka, Marcelo Oliveira, Manoel Coelho Arruda Junior, Pedro Anan Junior (suplente convocado), Maria Helena Cotta Cardozo, Gustavo Lian Haddad e Elias Sampaio Freire.

Relatório

AJINOMOTO INTERAMERICANA INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA., contribuinte, pessoa jurídica de direito privado, já devidamente qualificada nos autos do processo administrativo em epígrafe, teve contra si lavrada Notificação Fiscal de Lançamento de Débito – NFLD nº 37.095.567-6, em 15/08/2007, exigindo-lhe crédito tributário referente às contribuições previdenciárias devidas e não recolhidas pela notificada, concernentes à parte dos segurados, da empresa, do financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais do trabalho e as destinadas a Terceiros (INCRA, SENAI e SEBRAE), incidentes sobre a remuneração dos segurados empregados, assim considerada a importância concedida a título de Participação nos Resultados em desconformidade com a legislação de regência, em relação ao período de 12/2000 a 07/2006 (intermitente), conforme Relatório Fiscal da Notificação, às fls. 49/54, e demais documentos que instruem o processo.

Após regular processamento, interposto recurso voluntário à Segunda Seção de Julgamento do CARF contra Decisão da 12ª Turma da DRJ em São Paulo/SP I, Acórdão nº 16-15.603/2007, às fls. 1.155/1.171, que julgou procedente o lançamento fiscal em referência, a Egrégia 1ª Turma Ordinária da 3ª Câmara, em 19/08/2009, por maioria de votos, achou por bem DAR PROVIMENTO AO RECURSO VOLUNTÁRIO DA CONTRIBUINTE, o fazendo sob a égide dos fundamentos inseridos no Acórdão nº 2301-00.545, sintetizados na seguinte ementa:

“ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/12/2000 a 30/07/2006 DECADÊNCIA

De acordo com a Súmula Vinculante nº 08, do STF, os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212/1991 são inconstitucionais, devendo

prevalecer, no que tange à decadência e prescrição, as disposições do Código Tributário Nacional. Nos termos do art. 103-A da Constituição Federal, as Súmulas Vinculantes aprovadas pelo Supremo Tribunal Federal, a partir de sua publicação na imprensa oficial, terão efeito vinculante em relação aos demais órgãos do Poder Judiciário e à administração pública direta e indireta, nas esferas federal, estadual e municipal.

SALÁRIO INDIRETO -PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS A participação nos lucros ou resultados será objeto de negociação entre a empresa e seus empregados, externaria em instrumento de negociação, sem que tais exigências possam descaracterizar a PLR. A empresa pode conciliar o pagamento do benefício aos seus objetivos. A norma de regência da participação nos lucros não obsta que a empresa adote regras justas e conhecidas previamente dos empregados para a distribuição dos seus resultados, não sendo motivo para a desqualificação da natureza de um benefício.

Recurso Voluntário Provido

Crédito Tributário Exonerado.”

Irresignada, a Procuradoria da Fazenda Nacional interpôs Recurso Especial, às fls. 1.404/1.420, com arrimo nos artigos 64, inciso II, e 67 do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF, procurando demonstrar a insubsistência do Acórdão recorrido, desenvolvendo em síntese as seguintes razões:

Após breve relato das fases ocorridas no decorrer do processo administrativo fiscal, insurge-se contra o Acórdão atacado, alegando ter contrariado entendimento levado a efeito por outras Câmaras/Turmas dos Conselhos/CARF a respeito da mesma matéria, conforme se extrai dos Acórdãos paradigmas trazidos à colação, impondo seja conhecido o recurso especial da recorrente, porquanto comprovada a divergência arguida.

Suscita, que o decisório combatido afronta, ainda, a legislação de regência, notadamente as regras inscritas nos artigos 2º e 3º da Lei nº 10.101/2000, c/c artigo 28, § 9º, da Lei nº 8.212/91.

Em defesa de sua pretensão, sustenta que os Acórdãos nºs 2401-00.545 e 206-01.344, ora adotados como paradigmas, firmaram entendimento no sentido de que *o pagamento de participação nos lucros e resultados em desacordo com os dispositivos legais da lei 10.101/00, quais sejam, existência de acordo prévio ao exercício, bem como a existência de regras previamente ajustadas, enseja a incidência de contribuições previdenciárias*, enquanto no decisório recorrido *entendeu-se que a legislação regulamentadora da Participação nos Lucros e Resultados não veda que a negociação quanto à distribuição do lucro seja concretizada após a sua efetivação, devendo apenas proceder ao pagamento, mas não necessariamente ao avento do lucro obtido.*

Contrapõe-se ao entendimento consubstanciado no Acórdão recorrido, aduzindo para tanto que *distorce a mens legis presente na legislação da Participação dos Lucros e Resultados, já que se infere da norma a anterioridade das regras claras e objetivas quanto à fixação dos direitos substantivos da participação e das regras adjetivas, previamente*

ao exercício de aferição do lucro e resultado, para, ulteriormente, imunizar-se o pagamento do benefício surgido pelo cumprimento dos dispositivos legais.

Assevera que a interpretação teleológica das normas que regulamentam a matéria nos conduz à conclusão de que o trabalhador deve ter conhecimento dos critérios e condições para recebimento da PLR anteriormente ao período aquisitivo, sobretudo em face da exigência de fixação prévia das regras, metas ou mecanismos de aferição, sob pena, inclusive, de malferir os preceitos dos artigos 2º e 3º da Lei nº 10.101/2000, c/c artigo 28, § 9º, da Lei nº 8.212/91.

Traz à colação os dispositivos legais que regulamentam a matéria, concluindo que a contribuinte não observou cumulativamente os pressupostos para o pagamento da Participação nos Lucros e Resultados aos seus funcionários, de maneira a excluir da base de cálculo das contribuições previdenciárias, consoante restou devidamente demonstrado no Relatório Fiscal da Notificação, especialmente quanto à necessidade de acordo prévio ao exercício e inexistência de regras previamente ajustas.

Dessa forma, tendo sido fornecida participação nos lucros e resultados da empresa aos seus funcionários em desconformidade com as normas legais que disciplinam a matéria, não há se falar na imunidade contemplada pela Constituição Federal, bem como no artigo 28, § 9º, da Lei nº 8.212/91, devendo ser restabelecida a exigência fiscal na forma lançada.

Por fim, requer o conhecimento e provimento do Recurso Especial, impondo a reforma do *decisum* ora atacado, nos termos encimados.

Submetido a exame de admissibilidade, o ilustre Presidente da 3ª Câmara da 2ª SJ do CARF, entendeu por bem admitir o Recurso Especial da Fazenda Nacional, sob o argumento de que a recorrente logrou comprovar que o Acórdão guerreado divergiu de outras decisões exaradas pelas demais Câmaras/Turmas dos Conselhos de Contribuintes/CARF a propósito da mesma matéria, qual seja, a necessidade de acordo prévio para fins de não incidência de contribuições previdenciárias sobre os valores pagos a título de PLR, conforme Despacho nº 2300-083/2011, às fls. 1.440/1.441.

Instada a se manifestar a propósito do Recurso Especial da Fazenda Nacional, a contribuinte apresentou suas contrarrazões, às fls. 1.445/1.465, corroborando os fundamentos de fato e de direito do Acórdão recorrido, em defesa de sua manutenção, mormente quando inobservados os pressupostos para conhecimento da peça recursal.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira, Relator

Presentes os pressupostos de admissibilidade, sendo tempestivo e acatada pelo ilustre Presidente da 3ª Câmara da 2ª Seção do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, a divergência suscitada pela Fazenda Nacional, conhecimento do Recurso Especial e passo à análise das razões recursais.

Consoante se positiva dos elementos que instruem o processo, notadamente Relatório Fiscal da Notificação, no presente lançamento exige-se contribuições previdenciárias concernentes à parte dos segurados, da empresa, do financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais do trabalho e as destinadas a Terceiros, incidentes sobre a remuneração dos segurados empregados, assim consideradas as importâncias concedidas a título de Participação nos Lucros e Resultados pretensamente em contrariedade à legislação de regência, em relação ao período de 12/2000 a 07/2006 (intermitente).

Com mais especificidade, em suma, entendeu a autoridade lançadora que tais verbas foram pagas em desconformidade à legislação de regência, notadamente Lei nº 10.101/2000, diante das seguintes considerações:

1) Ausência de comprovação de negociação entre as partes, ou seja, *ajuste prévio entre a empresa e empregados*, malferindo o disposto no *caput* do artigo 2º, da Lei nº 10.101/2000;

2) Parte dos Acordos assinados posteriormente ao início do período de aferição dos resultados, ficando *evidente que os empregados da matriz desconheciam as regras para concessão da PLR durante os primeiros meses de vigência do acordo*;

3) Inexistência de regras claras e objetivas, passíveis de mensuração e acompanhamento;

4) Ausência de acordo para os empregados ocupantes de cargos de gerentes no estabelecimento MATRIZ;

Por sua vez, ao analisar a demanda, a Turma recorrida entendeu por bem decretar a improcedência total do feito, acolhendo a tese da não incidência de contribuições previdenciárias sobre as verbas concedidas pela empresa aos segurados empregados a título de Participação nos Resultados, nos termos da legislação de regência, razão do insurgimento da Procuradoria nesta oportunidade.

Inconformada, a Procuradoria da Fazenda Nacional opôs o presente Recurso Especial, suscitando que o Acórdão guerreado malferiu a jurisprudência consolidada neste Colegiado, bem como o regramento específico de tal verba, mais precisamente os artigos 2º e 3º da Lei nº 10.101/2000, impondo seja conhecida a peça recursal, uma vez comprovada a **divergência arguida**.

A fazer prevalecer sua tese, sustenta que os Acórdãos n°s 2401-00.545 e 206-01.344, ora adotados como paradigmas, firmaram entendimento no sentido de que *o pagamento de participação nos lucros e resultados em desacordo com os dispositivos legais da lei 10.101/00, quais sejam, existência de acordo prévio ao exercício, bem como a existência de regras previamente ajustadas, enseja a incidência de contribuições previdenciárias*, enquanto no decisório recorrido *entendeu-se que a legislação regulamentadora da Participação nos Lucros e Resultados não veda que a negociação quanto à distribuição do lucro seja concretizada após a sua efetivação, devendo apenas proceder ao pagamento, mas não necessariamente ao avento do lucro obtido*.

Contrapõe-se ao entendimento consubstanciado no Acórdão recorrido, aduzindo para tanto que *distorce a mens legis presente na legislação da Participação dos Lucros e Resultados, já que se infere da norma a anterioridade das regras claras e objetivas quanto à fixação dos direitos substantivos da participação e das regras adjetivas, previamente ao exercício de aferição do lucro e resultado, para, ulteriormente, imunizar-se o pagamento do benefício surgido pelo cumprimento dos dispositivos legais*.

Assevera que a interpretação teleológica das normas que regulamentam a matéria nos conduz à conclusão de que o trabalhador deve ter conhecimento dos critérios e condições para recebimento da PLR anteriormente ao período aquisitivo, sobretudo em face da exigência de fixação prévia das regras, metas ou mecanismos de aferição, sob pena, inclusive, de malferir os preceitos dos artigos 2º e 3º da Lei nº 10.101/2000, c/c artigo 28, § 9º, da Lei nº 8.212/91.

Traz à colação os dispositivos legais que regulamentam a matéria, concluindo que a contribuinte não observou cumulativamente os pressupostos para o pagamento da Participação nos Lucros e Resultados aos seus funcionários, de maneira a excluir da base de cálculo das contribuições previdenciárias, consoante restou devidamente demonstrado no Relatório Fiscal da Notificação, especialmente quanto à necessidade de acordo prévio ao exercício e inexistência de regras previamente ajustas.

Dessa forma, tendo sido fornecida participação nos lucros e resultados da empresa aos seus funcionários em desconformidade com as normas legais que disciplinam a matéria, não há se falar na imunidade contemplada pela Constituição Federal, bem como no artigo 28, § 9º, da Lei nº 8.212/91, devendo ser restabelecida a exigência fiscal na forma lançada.

Em que pesem os argumentos da recorrente, seu inconformismo, contudo, não tem o condão de prosperar. Da simples análise dos autos, conclui-se que o Acórdão recorrido apresenta-se incensurável, devendo ser mantido em sua plenitude, como passaremos a demonstrar.

Antes mesmo de se adentrar as questões de mérito propriamente ditas, em relação ao caso concreto, mister se faz trazer à baila 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:

Documento assinado digitalmente com o nº 2.230.2 de 24/09/2014

Autenticado digitalmente em 29/09/2014 por AFONSO ANTONIO DA SILVA, Assinado digitalmente em 18/11/2

014 por OTACILIO DANTAS CARTAXO, Assinado digitalmente em 29/09/2014 por RYCARDO HENRIQUE MAGALHAES DE OLIVEIRA

Impresso em 19/11/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

[...]

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 nº 10.101/2000 se apresenta com algumas alterações introduzidas pela Lei nº 12.832, de 20/07/2013, que deixaremos de contemplar em razão de não fazer qualquer efeito na hipótese dos autos, que trata de fatos geradores pretéritos a aludido Diploma Legal.

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 nº 794/1994 e reedições, c/c Lei nº 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 tratando-se 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 a 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 vertente, passando à análise das razões do lançamento, rechaçados todos os fundamentos da pretensão fiscal pelo Acórdão recorrido, a nobre Procuradoria entendeu por bem insurgir-se exclusivamente quanto à necessidade de acordo prévio no Programa de Participação nos Lucros e Resultados, matéria que passamos a contemplar com mais especificidade, começando pela delimitação das datas dos acordos:

1) PLR 2000: assinado em 09/08/2000;

2) PLR 2001: assinado em 30/07/2001;

3) PLR 2002: assinado em 06/08/2002;

4) PLR 2003: assinado em 14/08/2003

Como se depreende dos autos, afora as demais razões do lançamento fiscal, afastadas pelo decisório combatido e que não fora objeto do Recurso da Procuradoria, a ilustre autoridade lançadora achou por bem descaracterizar os pagamentos efetuados pela contribuinte aos empregados a título de PLR, pelo simples fato de inexistir acordo prévio ao ano base, o que implicaria dizer não estarem presentes as exigências de metas e resultados para obtenção dos lucros.

Inobstante as substanciosas razões de fato e de direito ofertadas pelo fiscal autuante em defesa da manutenção do crédito previdenciário, corroboradas pela Procuradoria da Fazenda Nacional, seu entendimento, contudo, não tem o condão de prosperar.

Data vênia àqueles que divergem do entendimento deste Conselheiro, a conclusão da exigência de acordo prévio para concessão da PLR encontra sustentáculo nos incisos I e II, § 1º, artigo 2º, da Lei nº 10.101/2000 e/ou MP nº 794/1994 e reedições. De conformidade com esses dispositivos legais, visando a observância dos requisitos inseridos no § 1º, o legislador **SUGERIU** a utilização de “*I - índices de produtividade, qualidade ou lucratividade da empresa; e II - programas de metas, resultados e prazos, pactuados previamente*”.

Observe-se, que em momento algum a lei impôs a observância de tais incisos. Muito pelo contrário. Extrai-se do bojo do § 1º, artigo 2º, da Lei nº 10.101/2000, a expressão “**podendo**”, o que não representa uma obrigatoriedade, mas, sim, uma faculdade.

O que a lei determina é a utilização de “[...] *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* [...]”.

Assim, a exigência de acordo prévio é de cunho subjetivo do agente lançador ou do julgador, mormente quando visa dar efetividade aos incisos I e II, § 1º, artigo 2º, da Lei nº 10.101/2000, os quais não são de observância obrigatória. E, como já sedimentado acima, a isenção/imunidade não comporta subjetivismo.

Mais a mais, tratando-se de Participação nos Lucros e Resultados, não se pode cogitar em anormalidade no caso de acordo firmado entre as partes e o consequente pagamento ocorrer posteriormente a apuração dos lucros e resultados no final do ano calendário, após as deduções dos custos e despesas anuais, conquanto que observados os demais requisitos para tanto.

Melhor elucidando a empresa apura o lucro/resultado, se dispõe a conceder participação aos funcionários, oportunidade em que procedem as tratativas entre as partes, acordando a forma e valores dos pagamentos. Não se pode vislumbrar qualquer irregularidade em tal conduta, notadamente quando a verba atingiu seu fim precípuo, insculpido na Constituição Federal.

Não bastasse isso, como a própria autoridade lançadora asseverou em seu Relatório Fiscal, a contribuinte vem pagando Participação nos Lucros e Resultados desde 2000, nos levando a concluir que já existia um costume da empresa em conceder PLR aos funcionários, criando no decorrer dos anos uma expectativa de direito por parte destes, fazendo com que se empenhassem no bom desempenho de suas funções, uma vez já terem

conhecimento de que havendo lucro a contribuinte, como de praxe, iria participá-lo aos empregados.

Ademais, é preciso reconhecer que o mundo real, distante daquele que seria o ideal para o bom andamento das relações interpessoais e, por conseguinte, entre empresa e funcionários, nos impõe barreiras, de certa forma até naturais, que convergem pela assinatura/formalização do acordo de PLR após iniciado o ano-base. Isto porque, tratando-se de discussão a propósito de direitos dos trabalhadores, escorados em lucros ou resultados de empresas, dificilmente um acordo contemplando os valores, regras, condições básicas, etc para a concessão da Participação nos Lucros e Resultados será de fácil resolução, exigindo, por certo, longo período de tratativas, mormente com a participação da empresa, empregados, seus representantes em comissões e/ou respectivos Sindicatos.

Aliás, o eminente Conselheiro Júlio César Vieira Gomes, à época integrante da 2ª Caj do CRPS, atualmente Presidente da 2ª TO desta 4ª Câmara, dissertou com muita propriedade a respeito do tema, espancando de uma vez por todas a pretensão fiscal, conforme se extrai do excerto do voto condutor do Acórdão nº 213/2007 abaixo transcrito:

“[...]

O programa de participação nos lucros da recorrente foi instituído em 1995 e é revisto anualmente de acordo com o resultado apurado em cada exercício financeiro. Essa sistemática autorizada pelo artigo 2º, §1º da Lei nº 10.101/2000 permite ajustes anuais para melhor aproximação aos valores reais apurados. As regras foram pactuadas quando da sua criação, logo após a primeira regulamentação através da Medida Provisória nº 794, de 29/12/1994. Desde essa época o programa de participação nos lucros ou resultados é formado por uma comissão permanente de empregados assistidos pelos sindicatos das categorias profissionais (fls. 162).

Equivocadamente, a autoridade fiscal tomou cada acordo de revisão anual das regras isoladamente, ignorando que antes de cada um há outro que o precede e que a cada ano é revisto. Até que determinado acordo, estabelecendo critérios e condições, seja revogado por um outro, não se pode negar sua existência, vigência e aplicação. Como exemplo, o acordo de revisão assinado em 11/11/96 (fls. 168) permanece vigente até que outro o modifique; no caso, o acordo assinado em 12/11/97 (fls. 171) que aumentou a parcela fixa de R\$ 350,00 para R\$ 450,00 (fls. 166 e 170), mantendo-se, no entanto, o percentual de 75% do salário vigente.

[...]” (2ª Caj do CRPS – NFLD nº 35.132.833-5, Sessão de 27/03/2007 – Unânime)

A fazer prevalecer esse entendimento, a 2ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, **em recentíssima decisão (06/05/2014)**, afastou qualquer dúvida em relação à matéria, reafirmando que a simples ausência de acordo prévio não desnatura a Participação nos Lucros e Resultados, na linha do sustentado acima, consoante se positiva do Acórdão nº 9202-003.192, da lavra do ilustre Conselheiro Gustavo Lian Haddad, com a seguinte ementa:

Períodos de apuração: 01/01/2000 a 30/10/2004

[...]

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS OU RESULTADOS (PLR). ANTERIORIDADE DE CONVENÇÃO COLETIVA, ACORDO COLETIVO OU NEGOCIAÇÃO COLETIVA. NECESSIDADE. INEXISTÊNCIA DE PRAZO FIXADO EM LEI. ACORDO FIRMADO DURANTE O PERÍODO DE AFERIÇÃO DAS METAS ATENDE AOS REQUISITOS LEGAIS.

A Lei 10.101/2000 exige que o fechamento do acordo para o pagamento da PLR ocorra antes do pagamento e ao menos durante o período de aferição dos critérios adotados para fixação do direito subjetivo dos trabalhadores. Referida lei não estabelece, contudo, prazo mínimo necessário entre o fechamento do acordo e o pagamento da PLR, não cabendo ao interprete fazê-lo.

[...]” (Processo nº 35366.001448/2005-07)

Outro não foi o posicionamento manifestado, igualmente, pela 2ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, nos autos dos processos nºs 14485.000326/2007-21, 14485.000329/2007-64 e 14485.000327/2007-75, senão vejamos:

“ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/12/2004 a 31/12/2006

CONTRADITÓRIO E AMPLA DEFESA. INEXISTÊNCIA. AUTO DE INFRAÇÃO. SALÁRIO INDIRETO. PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS OU RESULTADOS. OBSERVÂNCIA DA LEGISLAÇÃO REGULAMENTADORA. METAS. PRESCINDIBILIDADE. LUCROS. NEGOCIAÇÃO POSTERIOR AO SEU ADVENTO. INEXISTÊNCIA DE VEDAÇÃO LEGAL.

[...]

VI – A legislação regulamentadora da PLR não veda que a negociação quanto a distribuição do lucro, seja concretizada após sua realização, é dizer, a negociação deve preceder ao pagamento, mas não necessariamente advento do lucro obtido.

Recurso especial negado.” (Acórdão nº 9202-002.485 – Sessão de 29/01/2013)

“ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Data do fato gerador: 11/09/2007

[...]

VI – A legislação regulamentadora da PLR não veda que a negociação quanto a distribuição do lucro, seja concretizada após sua realização, é dizer, a negociação deve preceder ao pagamento, mas não necessariamente advento do lucro obtido.

Recurso especial negado.” (Acórdão nº 9202-002.484 – Sessão de 29/01/2013)

“ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Data do fato gerador: 11/09/2007

[...]

VI – A legislação regulamentadora da PLR não veda que a negociação quanto a distribuição do lucro, seja concretizada após sua realização, é dizer, a negociação deve preceder ao pagamento, mas não necessariamente advento do lucro obtido.

Recurso especial negado.” (Acórdão nº 9202-002.486 – Sessão de 29/01/2013)

Partindo dessas premissas, é de se manter a ordem legal no sentido de considerar o Plano de Participação nos Lucros e Resultados da empresa em conformidade com a legislação de regência, decretando, portanto, a improcedência do feito.

Dessa forma, correto o Acórdão recorrido devendo, nesse sentido, ser mantido o provimento ao recurso voluntário da contribuinte, na forma decidida pela 1ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da 2ª SJ do CARF, uma vez que a recorrente não logrou infirmar os elementos que serviram de base ao decisório atacado.

Por todo o exposto, estando o Acórdão recorrido em consonância com as normas que regulamentam a matéria, VOTO NO SENTIDO DE CONHECER DO RECURSO ESPECIAL DA PROCURADORIA E NEGAR -LHE PROVIMENTO, pelas razões de fato e de direito acima esposadas.

(Assinado digitalmente)

Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira