



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

Processo nº 15504.000193/2008-61
Recurso nº Especial do Procurador
Acórdão nº 9202-005.706 – 2ª Turma
Sessão de 29 de agosto de 2017
Matéria 67.643.4192 - CS - CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS - SALÁRIO INDIRETO - PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS E RESULTADOS (PLR) PARA EMPREGADOS
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado ZÜRICH MINAS BRASIL SEGUROS S/A

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2002 a 31/12/2002

PLR. PERIODICIDADE. OBSERVÂNCIA DA PERIODICIDADE SEMESTRAL.

Nos termos da legislação vigente à época dos fatos geradores, era 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 civil, ou mais de duas vezes no mesmo ano civil, sendo que os dois requisitos são cumulativos.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em conhecer do Recurso Especial, vencidos os conselheiros Ana Paula Fernandes e João Victor Ribeiro Aldinucci (suplente convocado), que não conheceram do recurso. No mérito, por voto de qualidade, acordam em dar-lhe provimento, vencidos os conselheiros Patrícia da Silva, Ana Paula Fernandes, João Victor Ribeiro Aldinucci (suplente convocado) e Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, que lhe negaram provimento.

(assinado digitalmente)

Luiz Eduardo de Oliveira Santos - Presidente em exercício e Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Maria Helena Cotta Cardozo, Patricia da Silva, Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Ana Paula Fernandes, Heitor de Souza Lima Junior, João Victor Ribeiro Aldinucci (suplente convocado), Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri e Luiz Eduardo de Oliveira Santos (Presidente em exercício).

Relatório

Trata o presente processo de notificação de lançamento de obrigação principal lavrada sob o nº 37.123.818-, à e-fl. 02 a 120, no montante de R\$ 550.240,92. O lançamento tem por objeto as contribuições sociais destinadas ao custeio da Seguridade Social, parcela a cargo dos segurados não descontadas em época própria, da empresa, bem como a contribuição destinada ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho e a destinada a terceiros, apuradas no período compreendido entre 01/2002 a 12/2002 sobre os valores pagos aos segurados empregados a título de Participação nos Lucros e Resultados.

O lançamento foi consolidado em 18/12/2007 e cientificado à contribuinte em 20/12/2007, com relatório fiscal da infração às e-fls. 138 a 56.

A contribuinte apresentou impugnação aos lançamentos, em 21/01/2008, às e-fls. 406 a 460. Já a 8ª Turma da DRJ/BHE, em 29/10/2008, no acórdão nº 02-19.522, às e-fls. 917 a 935, por unanimidade, julgou procedente o lançamento, mantendo o crédito tributário exigido.

Inconformada, em 09/09/2014, a contribuinte, interpôs recurso voluntário, às e-fls. 780 a 810, onde, em apertado resumo, foram apresentados os seguintes argumentos, cuja síntese extraio do relatório do acórdão recorrido:

- 1. Em preliminar, alega que ocorreu a decadência em relação aos fatos geradores ocorridos nas competências 01/2002 a 09/2002, a teor do que dispõe o §4º do artigo 150 do CTN, vez que o lançamento ocorreu em 20/12/2007.*
- 2. No mérito, alega que o lançamento é improcedente, pois a PLR não possui natureza salarial.*
- 3. Questiona se é permitido ao legislador ordinário modificar a natureza dos valores pagos a título de PLR, que, em observância à Constituição Federal de 1988, artigo 7º, inciso XI e artigo 218, §4º, são desvinculados da remuneração.*
- 4. Diz que o entendimento da fiscalização está equivocado, pois a fixação de metas e resultados a serem cumpridos pelos funcionários é supérfluo quando Convenção Coletiva de Trabalho já traz regras claras e objetivas a este respeito, e o agente fiscal as desconsiderou.*
- 5. Mesmo que não existissem tais critérios e metas, cabe analisar se a Lei nº 10.101/00 efetivamente exige sua instituição nos casos de programas de participação nos lucros estipulados em Convenção Coletiva de Trabalho.*

6. Por último, vale questionar a legitimidade de lei ordinária (art. 30 da Lei nº 10.101/00) para impor limites ao montante pago pelo empregador a seus funcionários a título de PLR, já que a Constituição Federal não pretendeu tal restrição.

7. Afirma que ao legislador ordinário, destinatário da regra de competência constitucional, é vedado regular, de forma a incluir a PLR como base de cálculo da contribuição previdenciária — não havendo competência para tributar, não há o que pretender isentar.

8. Diz que o requisito essencial é a existência do lucro, qualquer outra condição decorrente de legislação ordinária deve ser entendida como inconstitucional. Acrescenta que no caso concreto, em todas as competências fiscalizadas, houve geração de lucro suficiente para justificar os pagamentos efetuados. Cita doutrina e jurisprudência. Conclui que o lançamento deve ser julgado nulo, pois não pode ser exigida contribuição sobre verba de natureza não remuneratória, assim definida por dispositivo constitucional.

9. Desta forma, a norma infraconstitucional reguladora do instituto poderá apenas determinar o modo de sua criação e implementação, mas sempre desvinculada da remuneração. Como dito, o legislador ordinário não tem poderes para modificar a natureza da verba paga, definida constitucionalmente como desvinculada da remuneração.

10. Ora, se a PLR é definida constitucionalmente como desvinculada da remuneração, qualquer que fosse a limitação imposta pelo legislador ordinário, esta não haveria de ser observada. Por isso é que os pagamentos feitos antes mesmo da regulamentação consideravam-se também como parcelas desvinculadas da remuneração.

11. A Autoridade Fiscal tributou a PLR paga porque entendeu que não havia qualquer negociação entre a Recorrente e seus empregados ou diretores, tampouco fixação de metas e resultados, desconsiderando, por completo, as Convenções Coletivas do Trabalho nas quais a empresa está abrangida.

12. Desta forma, segundo a fiscalização, houve o descumprimento do § 1º do art. 2º da Lei nº 10.101/00. Acrescenta que, ao contrário do que defende a autoridade fiscal, o estabelecimento de metas ou resultados é uma faculdade dada as partes e não uma obrigatoriedade imposta pela legislação.

13. A exigência legal é de que o instrumento (a CCT, no caso) fixe, de forma clara e objetiva, o direito substantivo (participação no lucro) e adjetivo (como esta será feita) do trabalhador. Ou seja, apenas exigese que exista efetiva participação em LUCROS ou RESULTADOS e que esta se dê por meio de um CRITÉRIO OBJETIVO.

14. Com efeito, o interesse tutelado pelo dispositivo em comento é de que exista uma efetiva participação dos trabalhadores no

lucro. Os seus incisos são meros indicativos da forma como esta poderá ocorrer, não sendo vinculantes.

15. Dito de outra forma, a prevalecer a exigência ora guerreada, haveria a outorga de competência à autoridade fiscal para alterar a letra da norma legal, tomando por imperativo o que literalmente foi posto como facultativo.

16. Disserta sobre a força normativa das Convenções Coletivas de Trabalho. Cita doutrina e jurisprudência. Diante do exposto, inafastável a conclusão de que a Convenção Coletiva, firmada validamente pelas partes acordantes, que estipula a favor dos empregados o direito à percepção de parcela à título de PLR, determinando expressamente sua natureza não remuneratória, bem como traçando os critérios objetivos para seu gozo, é norma de autoridade legitimada pela Constituição Federal e, por isso, não pode ser afastada pela Justiça do Trabalho, muito menos pela Autoridade Fiscal Previdenciária.

17. Outro ponto que merece destaque refere-se à disposições do § 2 do art. 3º da Lei nº 10.101/00, cuja inconstitucionalidade é patente, ao vedar o pagamento da PLR "em periodicidade inferior a um semestre civil, ou mais de duas vezes no mesmo ano civil". Para tanto, reporta-se a Recorrente às suas argumentações expendidas no 3.2.1, supra, que tratam da extensão e da abrangência do inciso XI do art. 7º da Constituição Federal.

Ou seja: não pode o legislador infraconstitucional estabelecer limitação a direito do trabalhador que a Carta Magna tratou de assegurar expressamente.

18. Note-se que em nenhum dos julgados acima houve menção a qualquer tipo de restrição quando se discutiu a abrangência do art. 7º, XI da Carta Magna. Além disso, é preciso reiterar que os pagamentos feitos pela Recorrente a título de PLR decorreram de Convenção Coletiva de Trabalho que determinou, lastreada naquele art. 7º da Constituição, um plano mínimo de participação dos funcionários nos lucros da empresa.

Dessa forma, o empregador (in casu, a Recorrente) pode — e é até salutar que o faça —, arrimando na CCT, implementar a participação de seus funcionários nos lucros de maneira mais consistente, incentivando-os a se empenhar ao máximo em suas respectivas funções.

19. E é importante ressaltar que a Autarquia Previdenciária entende como tributável a PLR paga pela Recorrente não por esta ter distribuído lucros a seus empregados e diretores mais de duas vezes por ano. Diversamente, o lançamento se deu porque a empresa, em opção gerencial que lhe é facultada, fracionou, em mais de um momento, a PLR que a legislação lhe permite pagar.

20. Explicando de outro modo, o que se quer dizer é que a Recorrente não paga PLR a empregados ou diretores em valores

iguais mais de duas vezes ao ano. O que se dá é o cálculo de uma única PLR anual a ser paga a todos os funcionários no mês de fevereiro de cada exercício. Ocorre, porém, que, com base em previsão expressa nos Acordos Coletivos e Convenções Coletivas do Trabalho de que é parte, a Recorrente antecipa uma fração desse lucro distribuível no mês de agosto anterior (seu cálculo se dá com base no balanço semestral realizado pela empresa).

21. Partindo dessa lógica, seria de se esperar que, no exercício de 2002, a Recorrente distribuisse a seus funcionários a PLR anual calculada sobre o balanço do exercício anterior, dela subtraindo a antecipação ocorrida em agosto de 2001. Esse foi o exato montante pago aos segurados. A única peculiaridade que houve foi o adiantamento de uma pequena parte dessa quantia (a ser paga em fevereiro), que foi distribuída no mês antecedente, isto é, em janeiro.

22. Com isso, o que se quer dizer é que, no exercício de 2002, a Recorrente não distribuiu nada além do que a CCT previa a título de PLR. Apenas a quantia que seria paga a esse título em fevereiro teve uma fração paga antecipadamente em janeiro. Isso, no entanto, tem justificativa nos próprios instrumentos coletivos de trabalho (Convenções e Acordos).

23. SOBRE A PLR DOS DIRETORES ESTATUTÁRIOS 23.1. Sobre as contribuições apuradas com base em valores pagos a título de PLR a Diretores estatutários (não empregados), argumenta que a pretensão fiscal é nula, pois a participação dos administradores no lucro da instituição é uma faculdade prevista na Lei das SAs e não uma obrigatoriedade. Cita o artigo 152 da Lei 6.404/76 e esclarece que a participação dos administradores no lucro de qualquer entidade depende de expressa previsão no respectivo estatuto social, e esses administradores somente fardo jus à participação nos lucros no exercício social em relação ao qual for atribuído aos acionistas o dividendo obrigatório. Conclui que esta regra é eventual, a depender de uma condição que pode ou não se implementar. Afirma que não se pode equiparar essa distribuição de lucro a rendimento de trabalho. A participação dos diretores nos lucros da empresa, desde que desvinculada do salário e paga nos termos da legislação específica, não constitui salário de contribuição. Cita doutrina e jurisprudência.

*23.2. Na absurda eventualidade de se confirmar a procedência do lançamento ora discutido, o que se admite apenas a título argumentativo, a multa de mora aplicada in casu, com fulcro no art. 35, I, II e III, da Lei n.º 8.212/91, **deverá ser imediatamente cancelada, eis que recentemente revogada pela Lei n.º 11.941/09 (lei de conversão da MP n.º 449108).***

23.3. Conforme claramente se constata, portanto, as multas cominadas nos incisos do art. 35 foram, todas elas, revogadas pela Lei n.º 11.941/09. Diante disso e tendo-se em vista o comando do art. 106, II, do CTN, que impõe a retroação da lei tributária sancionadora mais benéfica ao contribuinte (como

ocorre na hipótese), a penalidade aplicada à Recorrente deve ser desconstituída de pronto. Foram também citadas as empresas que compõem o Grupo Mercantil do Brasil.

24. Requer a Recorrente o conhecimento e provimento do presente Recurso Voluntário, a fim de que seja reformada a decisão recorrida.

25. QUANTO A RESPONSABILIDADE DO GRUPO ECONÔMICO

25.1. O Banco Mercantil do Brasil S.A, assim como diversos coobrigados apresentaram recursos, que contém, em síntese os mesmos argumentos, quais sejam:

25.2. Afirmam que foi comunicado da responsabilidade solidária imputada no bojo da presente NFLD com fundamento legal na Lei 8.212/91, artigo 30, inciso IX.

25.3. Alega que a responsabilidade solidária não é matéria de livre criação e alteração do legislador ordinário, pois a Constituição Federal de 1988 estabelece que o trato da matéria deve ser por meio de lei complementar. Cita o artigo 146 da Constituição Federal e o artigo 124 do CTN. Afirma que o interesse comum não é revelado pelo interesse econômico no resultado, mas pelo interesse jurídico na situação que constitui o fato gerador. Diz que em momento algum restou demonstrada a participação ou realização por parte da impugnante na situação que constituía o fato gerador das contribuições supostamente devidas pela Companhia de Seguros Minas Brasil.

Acréscita que o simples fato de pertencer ao mesmo grupo econômico não é situação suficiente para a aplicação da responsabilidade solidária prevista no CTN, artigo 124, inciso I. Cita jurisprudência.

25.4. Argumenta que não existe no CTN qualquer dispositivo que fundamente a atribuição da responsabilidade tributária do grupo econômico a que pertence o autuado originário. Diz que a desconconsideração da personalidade jurídica pretendida pela fiscalização só sera possível caso fique comprovado o abuso da personalidade jurídica. Cita o Código Civil de 2002, artigo 50.

25.5. Requer seja anulada a atribuição de responsabilidade solidária imputada pelo ofício nº 202/2008/DRF/BHE/SEFIS.

Esse recurso voluntário foi apreciado pela 1ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da Segunda Seção de Julgamento em 08/10/2014 o no acórdão 2401-003.726, às e-fls. 1367 a 1397, que tem as seguintes ementas:

PLR. PERIODICIDADE. DESCUMPRIMENTO DA LEI DE REGÊNCIA. TRIBUTAÇÃO DAS PARCELAS EXCEDENTES.

Quando se observa que o sujeito passivo não cumpriu a periodicidade legal para pagamento da PLR, deve-se tributar

apenas as parcelas pagas em desconformidade com a Lei n. 10.101/2000.

PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS OU RESULTADOS PLR. ESCOLHA DA LUCRATIVIDADE COMO CONDIÇÃO PARA PAGAMENTO DA VERBA. ATENDIMENTO À NORMA DE REGÊNCIA.

Não destoam da Lei da n.º 10.101/2000 o acordo que fixa a lucratividade da empresa como critério para pagamento da verba.

GRUPO ECONÔMICO - RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA - EXPRESSA PREVISÃO NO ART. 30, IX DA LEI 8212/91

Nos termos do artigo 30, inciso IX, da Lei nº 8.212/91 as empresas que integram grupo econômico de qualquer natureza respondem entre si, solidariamente, pelas obrigações decorrentes da lei quanto ao recolhimento das contribuições ou de outras importâncias devidas à Seguridade Social. Importante destacar que em momento algum o recorrente questiona a existência do referido grupo, mas tão somente que isso não seria suficiente para a imputação da solidariedade.

DECADÊNCIA - OBRIGAÇÃO PRINCIPAL - PARTICIPAÇÕES NOS LUCROS E RESULTADOS - SÚMULA 99 DO CARF

O STF em julgamento proferido em 12 de junho de 2008, declarou a inconstitucionalidade do art. 45 da Lei nº 8.212/1991, tendo inclusive no intuito de eximir qualquer questionamento quanto ao alcance da referida decisão, editado a Súmula Vinculante de nº 8, “São inconstitucionais os parágrafo único do artigo 5º do Decreto-lei 1569/77 e os artigos 45 e 46 da Lei 8.212/91, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário””.

De acordo com a Súmula CARF nº 99: “Para fins de aplicação da regra decadencial prevista no art. 150, § 4º, do CTN, para as contribuições previdenciárias, caracteriza pagamento antecipado o recolhimento, ainda que parcial, do valor considerado como devido pelo contribuinte na competência do fato gerador a que se referir a autuação, mesmo que não tenha sido incluída, na base de cálculo deste recolhimento, parcela relativa a rubrica especificamente exigida no auto de infração.” Assim, existindo recolhimento de contribuições patronais, o dispositivo a ser aplicado é o art. 150, § 4º, do CTN, independente se não ocorrer recolhimento específico sobre o mesmo fato gerador.

INCONSTITUCIONALIDADE - ILEGALIDADE DE LEI E CONTRIBUIÇÃO - IMPOSSIBILIDADE DE APRECIÇÃO NA ESFERA ADMINISTRATIVA

A verificação de inconstitucionalidade de ato normativo é inerente ao Poder Judiciário, não podendo ser apreciada pelo órgão do Poder Executivo.

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

O acórdão teve o seguinte teor:

ACORDAM os membros do colegiado, I) Por unanimidade de votos, declarar a decadência até a competência 11/2002. II) Por unanimidade de votos, rejeitar a exclusão dos responsáveis solidários. III) Por maioria de votos, no mérito, dar provimento ao recurso. Vencida a conselheira Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira (relatora), que negava provimento. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Kleber Ferreira de Araújo.

RE da Fazenda

Intimada para ciência do acórdão em 10/11/2014 (e-fl. 1402), a Procuradoria da Fazenda Nacional, em 18/12/2014, interpôs recurso especial de divergência (e-fls. 1403 a 1409) àquele acórdão.

A Procuradora responsável indica divergência do acórdão a quo relativamente ao acórdão paradigma nº 2302-00.256. Neste, há o entendimento de que deve-se manter o lançamento sobre todas as parcelas pagas a título de participação nos lucros e resultados, tendo em vista o descumprimento da periodicidade prevista na norma legal. Assim divergiu do recorrido ao considerar que mesmo diante do descumprimento do requisito periodicidade, há que se descaracterizar como PLR apenas a parcela paga com inobservância da periodicidade de um semestre civil.

Em face do cotejo analítico realizado, a Procuradora da Fazenda requereu o conhecimento e o provimento do recurso especial de divergência, para que se reforme o acórdão recorrido, restabelecendo-se a integralidade do lançamento.

O recurso especial de divergência da Fazenda foi apreciado pela Presidente da 4ª Câmara da Segunda Seção de Julgamento do CARF, nos termos dos arts. 67 e 68 do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - RICARF, aprovado pela Portaria nº 343 de 09/06/2015, no despacho às e-fls. 1421 a 1424, datado de 27/01/2016, concluindo pelo atendimento de todos os requisitos para que se desse seguimento à matéria recorrida pela Fazenda.

Contrarrazões da contribuinte

Intimada (Intimação nº 212/ de 01/103/2016, e-fl. 1430) do acórdão nº 2401-003.726, do recurso especial de divergência e do despacho de sua admissibilidade, em 08/03/2016 (e-fl. 1456), a contribuinte apresentou contrarrazões ao recurso especial de divergência da Fazenda em 18/03/2016, às e-fls. 1469 a 1477.

Como preliminar, pretende a nulidade do despacho de admissibilidade do recurso especial de divergência da Fazenda, pois não haveria a alegada divergência no paradigma indicado.

Afirma que em análise detida do acórdão paradigma, conclui-se que o entendimento nele expresso é de que somente a parcela paga em desacordo com o critério de periodicidade seria integrante do salário-de-contribuição. Tenta demonstrar que a Procuradoria

colacionou trechos do voto que não esclareciam adequadamente a decisão tomada e transcreve outro segmento do voto do relator:

"A recorrente pagou a verba participação nos lucros em desacordo com a legislação específica. A recorrente descumpriu o disposto no § 2º, art. 3º da Lei n.º 10.101, ao fazer mais de um pagamento em periodicidade inferior a um semestre civil. Qualquer parcela paga em desacordo com a legislação integra em sua totalidade o salário-de-contribuição.

(...)

*Não cumprido os requisitos previstos na lei específica **há que se considerar a parcela paga em desacordo com o ordenamento jurídico, como parcela integrante do salário-de-contribuição.***

Daí, conclui que o paradigma na verdade entende que somente a parcela em desacordo com a legislação de regência é que deve integrar o salário-de-contribuição e não a totalidade da PL; mesma decisão do acórdão *a quo*.

Seus argumentos pela manutenção do acórdão recorrido vão na mesma direção deste e são sustentados por jurisprudência administrativa e judicial.

Ao final, a contribuinte requer que seja realizado novo juízo de admissibilidade do recurso especial, em face à inexistência de divergência na matéria recorrida e, caso assim não se entenda, requer que se negue provimento ao recurso especial de divergência da Fazenda Nacional.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Luiz Eduardo de Oliveira Santos - Relator

O recurso é tempestivo.

No questionamento da contribuinte quanto à nulidade do despacho de admissibilidade, saliento que não seria questão de nulidade, mas de apreciação dos argumentos por ela trazidos aos autos, visando a que, em verdade, não fosse conhecido o recurso especial de divergência da Fazenda, por falta de comprovação de divergência em face do paradigma apresentado.

Nesse sentido, a contribuinte extraiu dois parágrafos do acórdão paradigma nº 2302-00.256, que nos levariam a crer que a posição do voto vencedor seria no mesmo sentido do acórdão recorrido. Contudo, se observarmos mais atentamente o voto, verificamos que o parágrafo sublinhado pela contribuinte é posterior não só ao que tratou a periodicidade, como ela e a Procuradoria da Fazenda destacaram, mas também de outros, tratando de matérias distintas. Para esclarecimento da questão, transcrevo um trecho maior, contendo todos os parágrafos em questão:

A recorrente pagou a verba participação nos lucros em desacordo com a legislação específica. A recorrente descumpriu

*o disposto no § 2º, art. 3º da Lei nº 10.101, ao fazer mais de um pagamento em periodicidade inferior a um semestre civil. **Qualquer parcela paga em desacordo com a legislação integra em sua totalidade o salário-de-contribuição.***

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.

§1º Para efeito de apuração do lucro real, a pessoa jurídica poderá deduzir como despesa operacional as participações atribuídas aos empregados nos lucros ou resultados, nos termos da presente Lei, dentro do próprio exercício de sua constituição.

§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 civil, ou mais de duas vezes no mesmo ano civil.

Além de ter pago em periodicidade inferior a um semestre civil, o que já é suficiente para manter a autuação, a recorrente não atendeu ao comando legal previsto no art 2º da Lei 10.101.

As regras claras e objetivas quanto ao direito substantivo referem-se à possibilidade de os trabalhadores conhecerem previamente, no corpo do próprio instrumento de negociação, quanto irão receber a depender do lucro auferido pelo empregador se os objetivos forem cumpridos.

As regras claras e objetivas quanto ao direito substantivo referem-se à possibilidade de os trabalhadores conhecerem previamente, no corpo do próprio instrumento de negociação, quanto irão receber a depender do lucro auferido ou do resultado obtido pelo empregador- se os objetivos forem cumpridos. Apesar de terem sido objeto de acordo coletivo, não há disciplina quanto à forma de recebimento, os requisitos que devem ser atendidos pelos empregados,

De acordo com o princípio comezinho da hermenêutica jurídica, havendo alguma possibilidade de se conferir às palavras utilizadas no texto legal algum significado próprio, deve o intérprete optar por tal resultado interpretativo, em detrimento daquela interpretação pela qual a palavra se revele inútil. Desse modo, caso o colegiada não aprecie o que se entende por regras adjetivas e substantivas, o texto legal se torna inócuo, sendo letra morta, sem razão de existência, A expressão regras adjetivas e substantivas possuem uma razão de existência, pois a intenção do legislador foi possibilitar ao empregado o conhecimento prévio do que precisa fazer e do quanto receberá de participação nos lucros, até mesmo para poder demandar, caso os valores não lhe sejam entregues pela empresa.

Os termos de acordos juntados são sempre posteriores aos resultados obtidos, portanto não provam que os empregados possuíam conhecimento prévio dos instrumentos celebrados. Além do mais, os valores pagos eram fixos e independiam de qualquer tarefa executada pelos empregados, para ter direito à verba bastaria ter o vínculo empregatício.

Não cumprindo os requisitos previstos na lei específica há que se considerar a parcela paga em desacordo com o ordenamento jurídico, como parcela integrante do salário-de-contribuição.

(grifos na transcrição).

A conclusão do relator foi a seguinte:

Pelo exposto, voto pelo CONHECIMENTO do recurso para no mérito CONCEDER-LHE PROVIMENTO PARCIAL, reconhecendo que parte do lançamento já foi atingida pela fluência do prazo decadencial.

(Negritei.)

Já o acórdão desse paradigma tinha a seguinte redação:

ACORDAM os membros da 3ª câmara / 2ª turma ordinária da Segunda Seção de Julgamento, por maioria de votos, com fundamento no artigo 173, I do CTN, acatar a preliminar de decadência de parte do período a que se refere o lançamento para provimento parcial do recurso, vencido o Conselheiro Manoel Coelho Arruda Junior que aplicava o artigo 150, § 4º, O Conselheiro Rogério de Lellis Pinto (Suplente) acompanha o Relator só pelas conclusões, pois diverge quanto à Participação nos Lucros e Resultados, e no mérito, por unanimidade de votos, manter os demais valores lançados, nos termos do voto do Relator.

(Grifei.)

Assim, em face de todo o transcrito, me parece claro que os valores lançados naquele processo foram integralmente mantidos no acórdão por, no mínimo, duas razões de decidir: desrespeito à periodicidade dos pagamentos a título de PLR e falta de regras claras e objetivas anteriormente aos resultados obtidos. O provimento parcial teria decorrido da decadência de parte dos períodos lançados.

Ou seja, como houve múltiplos descumprimentos da legislação, o contribuinte, em sede de contrarrazões, afirma que não se pode atribuir exclusivamente ao descumprimento do requisito da periodicidade a tributação de todas as parcelas pagas a título de PLR, uma vez que a manutenção dos valores não decaídos poderiam se dar em razão de outro dos motivos apontados.

Aliás, entende que a afirmação "Qualquer parcela paga em desacordo com a legislação integra em sua totalidade o salário-de-contribuição" pode se referir tanto a parcela de adiantamento paga a título de PLR, o que daria razão à contribuinte, ou parcela de qualquer

das distintas rubricas recebidas pelos empregados e sujeitas à não-incidência, permitindo a interpretação da Procuradoria.

Entretanto no excerto do paradigma acima reproduzido, chama atenção a colocação, no voto condutor, de que o pagamento em periodicidade inferior a um semestre civil já seria suficiente para manter a tributação, nos termos abaixo reproduzidos:

Além de ter pago em periodicidade inferior a um semestre civil, o que já é suficiente para manter a autuação, a recorrente não atendeu ao comando legal previsto no art 2º da Lei 10.101.

Ora, essa colocação espanca quaisquer dúvidas acerca do entendimento esposado no paradigma: o descumprimento do requisito da periodicidade é suficiente para a tributação de toda a verba lançada. Portanto, no entender deste relator há divergência comprovada e, assim, conheço do recurso.

Vencida a questão do conhecimento, passo à análise de mérito.

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.

Art.28 (...)

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

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

(Negritei.)

Assim, é clara a legislação, ao descrever que apenas o pagamento de acordo com a lei específica é que garantirá a não integração dos pagamentos no salário de contribuição. Dessa forma, o argumento de que os pagamentos realizados a título de PLR, desconsiderados pela fiscalização como tal, não se adéquam à hipótese de incidência das contribuições previdenciárias não merece guarida.

A matéria admita no recurso trata de requisitos da Lei nº 10.101/2001, que se impõe como necessários aos acordos para que os pagamentos de PLR sejam como tais considerados e por isso excluídos da incidência de contribuições previdenciárias.

Com apoio no art. 111 do CTN, entendo que qualquer norma que leve à isenção tributária, deve ser tratada de forma literal e restritiva, e, sob essa ótica, passo à análise das matérias recorridas.

No que concerne à periodicidade dos pagamentos a título de PLR, a Procuradora defende que não se admita o pagamento de mais de duas parcelas da PLR dentro de um mesmo semestre civil, sem vulnerar o disposto na legislação de regência, contaminando todos os pagamentos a esse título.

À época dos fatos geradores, a lei 10.101/2000 também não admitia o pagamento de PLR mais duas vezes no ano, ou com periodicidade inferior a um semestre civil, ou seja, entendendo que os dois prazos eram cumulativos e não uma opção. Assim, ao pagar PLR em desconformidade com a lei, também em relação a periodicidade, passam os valores distribuídos fora da estipulação legal a compor o conceito de salário de contribuição. Assim descrevia o dispositivo legal a respeito, então vigente:

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 nos lucros ou resultados da empresa em periodicidade inferior a um semestre civil, ou mais de duas vezes no mesmo ano civil.

Aliás, em voto sobre esta matéria já me posicionei, em oportunidades anteriores, no sentido de que o pagamento de verbas a título de PLR, quando é descumprido o requisito de periodicidade, desvirtua a natureza de todos os valores pagos, que passam a ter natureza salarial. Assim, todas as parcelas seriam, em tese, no entender deste relator, sujeitas à tributação.

Portanto, voto por dar provimento ao recurso especial da Procuradoria da Fazenda.

CONCLUSÃO

Pelo exposto, voto no sentido de conhecer do recurso especial de divergência da Fazenda Nacional, para dar-lhe provimento.

(assinado digitalmente)

Luiz Eduardo de Oliveira Santos

Processo nº 15504.000193/2008-61
Acórdão n.º **9202-005.706**

CSRF-T2
Fl. 1.588
