



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

Processo n° 15504.721718/2012-81
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 2402-003.620 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 18 de junho de 2013
Matéria SALÁRIO INDIRETO: PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS E RESULTADOS
Recorrente FUTURA FERRO E AÇO LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2007 a 31/12/2009

PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS OU RESULTADOS.

Incide contribuição previdenciária sobre os valores pagos a título de participação nos lucros e resultados da empresa, quando descumprida regra para distribuição do benefício fixada no próprio instrumento de negociação.

SEGURO DE ACIDENTE DO TRABALHO (SAT).

O enquadramento nos graus de risco para fins de seguro de acidente do trabalho se dá de acordo com a atividade preponderante de cada estabelecimento da empresa individualizado por CNPJ (Parecer PGFN n° 2.120/2011).

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

Julio Cesar Vieira Gomes – Presidente e Relator.

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Julio Cesar Vieira Gomes, Carlos Henrique de Oliveira, Ronaldo de Lima Macedo, Thiago Taborda Simões e Nereu Miguel Ribeiro Domingues. Ausente o Conselheiro Lourenço Ferreira do Prado.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto contra decisão de primeira instância que julgou procedente em parte o lançamento fiscal de 24/02/2012 de contribuições previdenciárias sobre participação nos lucros e resultados da empresa, diferenças de GILRAT e auxílio-alimentação. Foram excluídas as parcelas relativas ao auxílio-alimentação pago *in natura*. Seguem transcrições de trechos da decisão recorrida:

*ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS
Período de apuração: 01/01/2007 a 31/12/2009*

*A empresa é obrigada a recolher as contribuições, a seu cargo.
A empresa é obrigada a arrecadar as contribuições dos segurados empregados e contribuintes individuais a seu serviço e recolher o produto arrecadado juntamente com as contribuições previdenciárias a seu cargo.*

SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO Entende-se por salário de contribuição a remuneração auferida, assim entendida a totalidade dos rendimentos pagos, devidos ou creditados a qualquer título.

PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS E RESULTADOS - PLR A participação nos lucros ou resultados da empresa, quando paga ou creditada em desacordo com a lei específica, integra o salário de contribuição.

ALIMENTAÇÃO IN NATURA Não há incidência de contribuição previdenciária sobre despesas com alimentação in natura em favor dos empregados tendo em vista o PARECER PGFN/CRJ/Nº 2117 de 10/11/2011, aprovado pelo Ministro da Fazenda e o Ato Declaratório PGFN nº 3 de 20/12/2011.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

...

PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS E RESULTADOS

O contribuinte apresentou Convenção Coletiva de Trabalho – CCT com o Sindifer – Sindicato dos Empregados em Empresas Distribuidoras de Produtos Siderúrgicos do Estado de Minas Gerais”, na qual consta (cláusula 2) que deveria ser pago aos empregados, a título de Participação nos Lucros e Resultados - PLR, um montante equivalente a 20% do salário nominal, em duas parcelas (março e outubro), sendo que cada parcela não poderia ultrapassar a quantia de R\$ 180,00. Todavia na CCT não foram fixadas metas, resultados ou estabelecidos índices para aferição da produtividade, qualidade ou lucratividade da empresa.

Ao ser intimado a apresentar documentos com esse conteúdo, o sujeito passivo justificou que o critério adotado foi o crescimento e a evolução do seu faturamento e do lucro líquido. Portanto, os pagamentos da PLR não foram percebidos em razão do alcance de metas estabelecidas previamente que seria identificado pelo acompanhamento de resultados.

Verificou-se, ainda, que os valores pagos ultrapassam o limite estabelecido na CCT para todos os empregados.

Em razão disso, concluiu-se que a empresa distribuiu lucros a seus empregados em desacordo com a Lei nº 10.101/2000, e os respectivos valores foram considerados salário de contribuição para a previdência social e outras entidades e fundos (Terceiros). Tais pagamentos foram obtidos nas folhas de pagamento de 12/2007, 06/2008 e 12/2008. Os valores pagos a esse título foram discriminados no demonstrativo "Pagamento a título de Lucros e Resultados" de fls. 32/33.

...

DIFERENÇA DE CONTRIBUIÇÕES REFERENTES AO GILRAT

Constatou-se que o contribuinte informou no campo "RAT/SAT" o percentual de 1% quando deveria ter declarado a alíquota aplicável, em razão de atuar preponderantemente no comércio atacadista de ferragens e ferramentas (CNAE 4672-9/00), de 3%. Por essa razão, foram lançadas as contribuições devidas relativas à diferença de alíquota (2%). No caso as bases de cálculo consideradas foram aquelas informadas por meio de GFIP no período de 01/2009 a 12/2009.

Contra a decisão, o recorrente interpôs recurso voluntário, onde reitera as alegações trazidas na impugnação:

Aduz que a impugnante não teria que seguir algumas regras da Lei nº 10.101/2000 no que se refere a distribuição de lucros. Disserta sobre a Lei nº 10.101/2000.

Diz que cumpriu a exigência de negociação da verba em comento tendo, inclusive, criado comissão conforme se comprova pelas atas juntadas e que tal negociação também consta de Convenção Coletiva de Trabalho - CCT. Acrescenta que a fiscalização não apreciou a atas das negociações da comissão instituída para negociar a PLR.

Aponta que no artigo 2º dessa Lei são indicados critérios que podem ser considerados, mas que não são obrigatórios.

Alega que, nos termos dos acordos que fez com os empregados, os valores foram distribuídos conforme o que ficou decidido pelas partes. Aduz que embora tenham sido efetuados pagamentos de montantes maiores, esses pagamentos tem sua justificativa na "avaliação de desempenho dos funcionários" constante do item III do acordo, que considerou critérios como tempo de serviço, disponibilidade de tempo, eficiência, pontualidade, desempenho, disciplina e segurança no trabalho.

Diz que foram feitas avaliações para cada empregado para verificar o merecimento à participação nos lucros da empresa.

Assevera que a as duas CCT, principalmente as vigentes a partir de 2008, apontam em seus parágrafos 1º e 2º que fica mantida a participação nos resultados mais favorável anteriormente adotada pela empresa ou, no caso de empresa com menos de 50 empregados (caso da impugnante), fica mantida a PLR já adotada pela empresa.

Aponta que as cópias de cartas enviadas ao sindicato em 12/2006 e 01/2007, demonstram que já vinha, desde aqueles anos, distribuindo seus lucros para os empregados, o que prova que tais PLR foram pagas com a conivência, anuência e conhecimento do sindicato da categoria. Acrescenta que, como se vê no relato do fisco, no ano de 2009 distribuiu rigorosamente, os valores determinados na CCT em vigor no período, ou seja, R\$ 422,00.

Alega que as alíquotas aplicadas pelo fisco nos períodos base da autuação não procedem. Diz que a alíquota de 3% somente entrou em vigor com a edição do Decreto nº 6.957/2009 a partir de 1/1/2010 e o período do lançamento foi de 01/2009 a 12/2009.

Assevera que além de tributar as parcelas sobre as quais não incide SAT (pagamentos a título de PLR e despesas com alimentação de empregados) aplicou uma alíquota de 3% e não de 1% que estava em vigor até 31/12/2009.

Requer o cancelamento do auto de infração.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Julio Cesar Vieira Gomes, Relator

Procedimentos formais

Quanto ao procedimento da fiscalização e formalização do lançamento também não se observou qualquer vício. Foram cumpridos todos os requisitos dos artigos 10 e 11 do Decreto nº 70.235, de 06/03/72, *verbis*:

Art. 10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterà obrigatoriamente:

I - a qualificação do autuado;

II - o local, a data e a hora da lavratura;

III - a descrição do fato;

IV - a disposição legal infringida e a penalidade aplicável;

V - a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de trinta dias;

VI - a assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.

Art. 11. A notificação de lançamento será expedida pelo órgão que administra o tributo e conterà obrigatoriamente:

I - a qualificação do notificado;

II - o valor do crédito tributário e o prazo para recolhimento ou impugnação;

III - a disposição legal infringida, se for o caso;

IV - a assinatura do chefe do órgão expedidor ou de outro servidor autorizado e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.

O recorrente foi devidamente intimado de todos os atos processuais que trazem fatos novos, assegurando-lhe a oportunidade de exercício da ampla defesa e do contraditório, nos termos do artigo 23 do mesmo Decreto.

Art. 23. Far-se-á a intimação:

I - pessoal, pelo autor do procedimento ou por agente do órgão preparador, na repartição ou fora dela, provada com a assinatura do sujeito passivo, seu mandatário ou preposto, ou, no caso de recusa, com declaração escrita de quem o intimar; (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 10.12.1997)

II - por via postal, telegráfica ou por qualquer outro meio ou via, com prova de recebimento no domicílio tributário eleito pelo sujeito passivo; (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 10.12.1997)

III - por edital, quando resultarem improficuos os meios referidos nos incisos I e II. (Vide Medida Provisória nº 232, de 2004)

Portanto, em razão do exposto e nos termos das regras disciplinadoras do processo administrativo fiscal, não se identificam vícios capazes de tornar nulo quaisquer dos atos praticados e tão pouco se faz necessária a realização de diligência ou perícia, já que os autos estão devidamente instruídos para exame e julgamento:

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

No mérito

Participação nos lucros e resultados

A participação do trabalhador nos lucros e resultados da empresa é um marco histórico dos direitos trabalhistas. Com todas as conquistas: salário-mínimo, limitação da jornada de trabalho, proteção contra a demissão sem justa causa, férias, descanso semanal remunerado, apenas para mencionar algumas, ainda assim capital e trabalho se opunham, um ao outro, como realidades inconciliáveis.

Foi com a Constituição Federal que se abriu a possibilidade de o trabalhador auferir parte do resultado de sua força laboral entregue à empresa. No artigo 7º, Inciso XI, junto com outros direitos sociais do trabalhador está a participação nos lucros ou resultados, desvinculada da remuneração; portanto, trata-se imunidade tributária:

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**;*

Entretanto, apenas com a Medida Provisória nº 794, de 22/12/94, convertida na Lei nº 10.101, de 19/12/2000, a matéria foi regulamentada:

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.

a) Finalidades:

- integração entre capital e trabalho; e

- **ganho de produtividade.**

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.

b) Negociação entre empresa e empregados, através de acordo coletivo ou comissão de trabalhadores. No instrumento de negociação devem constar, com clareza e objetividade, as condições a serem satisfeitas (regras adjetivas) para a participação nos lucros ou resultados (direitos substantivos).

Entre outros, podem ser considerados como critérios ou condições: produtividade, qualidade, lucratividade, programas de metas e resultados mantidos pela empresa. Vê-se que no instrumento de negociação deve constar o que dispõe o artigo 2º, §1º e, no caso dos critérios para se fazer jus ao benefício, o legislador cuidou apenas de exemplificá-los.

Como se constata pelas disposições acima, a regulamentação é no sentido de proteger o trabalhador para que sua participação nos lucros se efetive. Não há regras detalhadas na lei sobre os critérios e as características dos acordos a serem celebrados. Os sindicatos envolvidos ou as comissões, nos termos do artigo 2º, têm liberdade para fixarem os critérios e condições para a participação do trabalhador nos lucros e resultados. A intenção do legislador foi impedir que critérios ou condições subjetivos obstassem a participação dos trabalhadores nos lucros ou resultados. As regras devem ser claras e objetivas para que os critérios e condições possam ser aferidos. Com isto, são alcançadas as duas finalidades da lei: a empresa ganha em aumento da produtividade e o trabalhador é recompensado com sua participação nos lucros.

Nesse sentido, o artigo 2º, §1º, I da lei possibilita inclusive que a condição para a participação nos lucros ou resultados seja apenas o aumento da lucratividade da empresa. Comprovando-se no Demonstrativo de Resultados do Exercício Financeiro que foi alcançada esta meta, que existe acordo coletivo ou comissão de trabalhadores e que a distribuição não é inferior a um semestre civil a participação nos lucros é regular. Não há nenhuma restrição na lei para que assim proceda a empresa. E nem poderia a autoridade fiscal criá-las no caso concreto, sob pena de violação do Princípio da Legalidade, artigo 37, “caput” da Constituição Federal.

Quanto aos mecanismos de aferição das informações para fins de comprovação do cumprimento dos critérios para a participação, não há qualquer previsão na lei no sentido de se exigir metas individualizadas para os trabalhadores. E nem poderia. Caso adote o aumento da lucratividade da empresa ou o alcance de outras metas organizacionais, critérios esses exemplificados na lei, não vejo como se exigir a aferição da contribuição de cada trabalhador para o cumprimento dessas metas. Como se poderia aferir a parcela do lucro de uma empresa de grande porte atribuída individualmente a um trabalhador da linha de produção? E mais. A exigência por parte da fiscalização de metas individualizadas vai de encontro ao que se procurou evitar na regulamentação da participação nos resultados e lucros – PLR, que é afastá-lo do conceito de salário. Caso se exigisse do segurado empregado o cumprimento de metas individuais para a percepção do benefício, flagrantemente, caracterizaria um prêmio, gratificação, e como tal parcela remuneratória. Porém, caso seja fixada como meta alguma avaliação do empregado, essa regra deverá ser cumprida.

Em razão de tudo aqui exposto, vê-se que prevalece a livre negociação para a participação nos lucros ou resultados. Porém, é possível que esse importante direito trabalhista seja malversado em prejuízo dos próprios trabalhadores e do fisco. Comprovando a autoridade fiscal dissimulação do pagamento de salários com participação nos lucros, deverá aplicar o Princípio da Verdade Material para considerar os valores pagos integrantes da base de cálculo das contribuições previdenciárias.

Nesse sentido, preocupou-se o legislador com essa possibilidade de se desvirtuar a finalidade da lei e se utilizar a participação nos lucros e resultados da empresa para a sonegação de contribuições sociais:

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.

Participação nos lucros ou resultados

No caso, as convenções coletivas de trabalho - CCT se limitam a obrigar que as empresas instituem através da negociação com comissão de empregados um programa de participação nos lucros e fixa um valor limite individual de benefício com as respectivas datas para pagamento. Prevêem ainda as CCT que poderão manter seus programas já existentes caso sejam mais favoráveis aos empregados.

Acontece que a recorrente instituiu seu programa de participação sem atender um mínimo dos requisitos previstos na Lei nº 10.101/2000. Existe apenas uma ata de reunião sem participação do sindicato onde o sócio da recorrente afirma que todos os empregados cumpriram os requisitos de tempo de serviço, disponibilidade de tempo, eficiência, pontualidade, desempenho, disciplina e segurança no trabalho e, por essa razão, receberão os valores indicados nominalmente a cada empregado. Esses valores não têm qualquer relação com as CCT e nem com os critérios apontados como existentes. Na verdade, de acordo com as

provas nos autos, a recorrente estipula unilateralmente quanto cada empregado receberá de gratificação e para não sofrer a incidência das contribuições previdenciárias afirma que cumpriram metas, nada mais.

Por ausência de um mínimo de substrato que demonstre se tratar de participação nos lucros e atendimento dos requisitos legais, entendo que devem ser mantidos os valores lançados.

Diferenças de GILRAT

Embora ainda se insurja contra a cobrança sob alegação de que estaria sendo cobrança a diferença de 2% sobre participação nos lucros e auxílio-alimentação, o contribuinte está equivocado. Conforme decisão recorrida, somente a partir de 01/2009 é que a alíquota passou a 3% e sobre as parcelas alegadas a alíquota cobrada foi de 1%. Não houve cobrança de diferenças de GILRAT para o período anterior a 01/2009 e o recorrente não contestou o enquadramento.

Assim, mantenho a decisão recorrida apenas com a observação de que a fiscalização não realizou cobrança de GILRAT para o período anterior a 01/2009 e por isso não há valores para serem excluídos:

A fiscalização informou que o código de CNAE adequado é o “4672-9/00 – Comércio de ferragens e ferramentas”, fato que não foi contestado pelo impugnante.

O Anexo V do Regulamento da Previdência Social – RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048/1999, foi modificado pelo Decreto nº 6.042, de 12/2/2007, e passou a prever que a alíquota relativa ao GILRAT aplicável para os CNAE código “4672-9/00 – Comércio de ferragens e ferramentas” e “4679-6/04 - Comércio atacadista especializado de materiais de construção não especificados anteriormente” era de 1%. Tais modificações produziram efeitos, nos termos do inciso II do artigo 5º do Decreto nº 6.042/2007, a partir de 1/6/2007.

Apenas com a edição do Decreto nº 6.957 de 9/9/2009, que modificou novamente o Anexo V, cujos efeitos se deram a partir de 1/1/2010, é que os CNAE código “4672-9/00 – Comércio de ferragens e ferramentas” e “4679-6/04 - Comércio atacadista especializado de materiais de construção não especificados anteriormente” passaram de 1% para, respectivamente, 3 e 2%.

Portanto, tem razão o impugnante quando afirma que os valores lançados de 01/2009 a 13/2009 a título de diferença de contribuições relativas ao GILRAT não procedem. Por essa razão devem ser excluídos do AI DEBCAD nº 51.013.493-9 os valores apurados no código de levantamento DS2 – DIF SAT NÃO INFORMADA EM GFIP.

Constata-se, pela análise do relatório Discriminativo do Débito – DD de fls. 4/8, que apesar da fiscalização ter indicado no relatório fiscal que a alíquota aplicável no período lançado era de 3%, as contribuições para financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho, lançadas em relação aos valores pagos a título de PLR (único levantamento mantido).

Processo nº 15504.721718/2012-81
Acórdão n.º **2402-003.620**

S2-C4T2
Fl. 167

foram apuradas corretamente aplicando-se a alíquota vigente de 1% conforme previa o Anexo V com as modificações efetuadas pelo Decreto nº 6.042/2007.

voluntário. Em razão dos fundamentos adotados, voto por negar provimento ao recurso

É como voto.

Julio Cesar Vieira Gomes