



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

**Processo n°** 15504.725721/2014-36  
**Recurso n°** De Ofício e Voluntário  
**Acórdão n°** 2402-005.262 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 10 de maio de 2016  
**Matéria** Contribuições Previdenciárias. Salário Indireto. Participação nos Lucros e Resultados (PLR) para empregados.  
**Recorrentes** CEMIG DISTRIBUICAO S.A.  
 UNIÃO - FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/01/2009 a 31/03/2011

DECADÊNCIA. INEXISTÊNCIA DE DOLO, FRAUDE OU SIMULAÇÃO. EXISTÊNCIA DE RECOLHIMENTOS PARCIAIS. REGRA DO ART. 150, § 4º, DO CTN. O prazo decadencial para o lançamento é regido pelo art. 150, § 4º, do CTN, se, inexistindo dolo, fraude ou simulação, houver pagamento parcial.

CONVERSÃO DO JULGAMENTO EM DILIGÊNCIA. PRELIMINAR. DESCABIMENTO. 1. A parte deveria ter feito prova das suas alegações (art. 15 do Decreto nº 70.235/1972), sobretudo porque a fiscalização fez um relatório detalhado das divergências apuradas e porque tais divergências estão amparadas na vasta documentação que integra o auto de infração.

2. Não é cabível converter o julgamento em diligência, para viabilizar a produção da prova que a própria recorrente deveria ter produzido juntamente com a impugnação.

IMPUGNAÇÃO. PROVA DOCUMENTAL. PRECLUSÃO. POSSIBILIDADE EXCEPCIONAL DE RELATIVIZAÇÃO. INSTRUÇÃO PROBATÓRIA. POSSIBILIDADE DE DETERMINAÇÃO DE OFÍCIO. 1. De acordo com o art. 15 do Decreto nº 70.235/1972, a impugnação deve ser instruída com os documentos em que se fundamentar. O § 4º do art. 16, por sua vez, estabelece que a prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual.

2. Excepcionalmente, deve ser atenuado o rigor legal, para, com base nos princípios da razoabilidade e da legalidade, alcançar-se a desejada verdade real.

3. O próprio julgador pode, de ofício, determinar a realização das provas que entender necessárias para a formação do seu convencimento.

FATOS GERADORES NÃO DECLARADOS EM GFIP. AVISO PRÉVIO INDENIZADO. INEXISTÊNCIA DE CARÁTER REMUNERATÓRIO. NÃO INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÕES. 1. O pagamento do aviso prévio indenizado não tem caráter remuneratório, vez que o empregado, nessa hipótese, não presta serviço para o empregador e nem está à sua disposição.

2. Não se trata de rendimento pago, devido ou creditado, destinado a retribuir o trabalho que não está sendo prestado.

3. A contribuição não pode incidir sobre o aviso prévio indenizado, devendo a autoridade executora excluir da base de cálculo do lançamento os valores comprovadamente pagos a esse título.

PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS OU RESULTADOS. INFRINGÊNCIA LEGAL. INCIDÊNCIA DAS CONTRIBUIÇÕES. POSSIBILIDADE. 1. O pagamento de participação nos lucros ou resultados em desacordo com a Lei nº 10.101/2000 viabiliza a incidência das contribuições devidas à Seguridade Social, das contribuições para o financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho, bem como das contribuições destinadas a outras entidades ou fundos.

2. Em contrapartida, o pagamento em conformidade com a lei inviabiliza a incidência das contribuições, em função da imunidade (CF, art. 7º, inc. XI).

RO Negado e RV Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, I) por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso de ofício; II) com relação ao recurso voluntário, por unanimidade de votos, dar provimento parcial ao recuso, para a exclusão dos valores decorrentes do aviso prévio indenizado; III) ainda com relação ao recurso voluntário, por maioria de votos, dar provimento parcial ao recurso, para a exclusão da PLR 2010 e da sua Parcela Adicional. Vencido o Conselheiro Kleber que negava provimento com relação à Parcela Adicional do PLR 2010.

Ronaldo de Lima Macedo - Presidente

João Victor Ribeiro Aldinucci - Relator

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Ronaldo de Lima Macedo, Lourenço Ferreira do Prado, João Victor Ribeiro Aldinucci, Kleber Ferreira de Araújo, Ronnie Soares Anderson, Marcelo Malagoli da Silva, Marcelo Oliveira e Natanael Vieira dos Santos.

## Relatório

### 1 Da autuação

A contribuinte sofreu Auto de Infração de Obrigação Principal (AIOP) DEBCAD nº 51.052.387-0, no valor total de R\$ 28.759.045,27, no qual foram constituídos os créditos correspondentes às contribuições destinadas a outras entidades ou fundos (Salário Educação, Incra, Sebrae), incidentes sobre a remuneração paga aos segurados empregados, parte da empresa.

Através do AIOP DEBCAD nº 51.052.385-4, integrante do PAF nº 15504.725513/2014-37, no valor total de R\$ 198.398.211,37, foram constituídos os créditos correspondentes às: *a)* contribuições destinadas à Seguridade Social, parte da empresa, incidentes sobre a remuneração paga aos segurados na categoria de empregados e contribuintes individuais; *b)* contribuições para o financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho, incidente sobre a remuneração paga aos segurados na categoria de empregados.

Segundo o Relatório Fiscal, os motivos que ensejaram o lançamento foram basicamente os seguintes:

#### 1.1 VALORES REGISTRADOS EM FOLHAS DE PAGAMENTO SUPERIORES AOS DECLARADOS EM GFIP (PERÍODO DE 01/2010 A 13/2010)

- a) as diferenças são integrantes do conceito de salário de contribuição: 13º salário sobre aviso prévio indenizado, aviso prévio (rubrica 370), correção monetária e aviso prévio (rubrica 1775).

#### 1.2 PAGAMENTO DE PLR EM DESACORDO COM A LEI Nº 10.101/00 (PERÍODO 01/2009 A 03/2011)

- b) o PLR 2009 teve suas regras estabelecidas apenas em 20/11/2009, ou seja, apenas no final do exercício em que os empregados deveriam, através de esforço adicional, contribuir para a lucratividade da empresa;
- c) o PLR 2010 distribuiu parcela adicional não prevista nas regras acordadas;
- d) a contribuinte não apresentou planilhas de controle comprobatórias de que os indicadores definidos nas cláusulas dos acordos coletivos foram efetivamente medidos e avaliados e que tais medições eram levadas ao conhecimento dos seus empregados. Também não apresentou planilhas demonstrativas de que os valores pagos foram fundamentados nas fórmulas acordadas e creditados de maneira individualizada;

- e) o PLR 2008 foi objeto de fiscalização pela RFB, que concluiu que tais pagamentos também foram efetuados em desacordo com a legislação previdenciária;
- f) os pagamentos efetuados pela contribuinte a título de PLR não se enquadram no art. 214, § 9º, inc. X, do RGPS, integrando, pois, o salário de contribuição;
- g) os valores correspondentes ao PLR foram apurados através da contabilidade, diante das inconsistências dos arquivos digitais e dos demonstrativos entregues;
- h) haja vista os históricos contábeis genéricos e a não apresentação de documentos solicitados, a fiscalização considerou como base todos os lançamentos encontrados na contabilidade do período fiscalizado, considerados até a competência março de 2011, quando ocorreu o pagamento da parcela final do PLR 2010.

## 2 Da impugnação

Em sua impugnação, a contribuinte alegou:

- i) preliminar de decadência do direito de lançar os créditos tributários relativos ao período de 01/2009 a 07/2009, diante do transcurso do prazo de cinco anos entre a data da ocorrência dos fatos geradores e a data da ciência do auto;
- j) impossibilidade de exigência de contribuição sobre o aviso prévio indenizado, conforme jurisprudência do STJ e do CARF;
- k) impossibilidade de tributação dos valores pagos a título de PLR, diante da observância dos requisitos legais;
- l) impossibilidade de lançamento sobre pagamentos referentes aos PLRs 2007 e 2008.

## 3 Da decisão da DRJ

A 5ª Turma da DRJ/FNS manifestou-se pela procedência em parte da impugnação, para julgar:

- m) procedente o lançamento do valor principal de R\$ 11.042.100,92, acrescido de juros moratórios e multa de ofício de 75%;
- n) exonerado do crédito tributário principal o valor de R\$ 2.371.602,97, acrescido de juros moratórios e multa de ofício de 75%.

Do ato, a DRJ recorreu de ofício a este Conselho.

Segundo a DRJ:

### 3.1 DECADÊNCIA

- o) por força da decadência, as exigências contidas no Levantamento I - PLR, referentes às competências 01/2009 a 07/2009, devem ser julgadas improcedentes.

### 3.2 VALORES REGISTRADOS EM FOLHAS DE PAGAMENTO SUPERIORES AOS DECLARADOS EM GFIP (PERÍODO DE 01/2010 A 13/2010)

- p) conforme nota PGFN/CRJ nº 640/2014, pende de julgamento no STF o RE nº 565.160/SC, com repercussão geral reconhecida, cuja decisão pode reverter o entendimento do STJ a respeito da não tributação do aviso prévio indenizado;
- q) a impugnante também não apresentou nenhuma prova de que todas as remunerações dos segurados empregados se referem a aviso prévio indenizado.

### 3.3 PLR

- r) o PLR 2009 teve suas regras estabelecidas apenas em 20/11/2009, ou seja, apenas no final do exercício;
- s) o PLR 2010, contrariando as suas próprias regras, distribuiu parcela adicional não prevista;
- t) com relação ao PLR 2009 e 2010, em nenhum desses dois exercícios foi apresentada documentação ou planilhas de controle comprobatórias de que os indicadores definidos nas cláusulas dos acordos coletivos foram efetivamente medidos e avaliados periodicamente e que tais medições eram levadas ao conhecimento dos seus empregados para direcionar o seu esforço adicional;
- u) quanto ao lançamento sobre pagamentos referentes aos PLRs 2007 e 2008, a planilha apresentada pela impugnante, desacompanhada de documentação que lhe dê suporte (folhas de pagamento, recibos de pagamento, escrita contábil), não comprova a alegação de que os pagamentos ali relacionados não se refiram ao PLR 2009.

### 3.4 PRODUÇÃO DE PROVAS

- v) não é cabível a concessão de novo prazo para juntada de documentos;
- w) prescinde-se de perícia nos casos em que os elementos de prova podem ser trazidos aos autos, sem que se necessite de parecer técnico complementar ou ainda no caso de matéria puramente jurídica.

#### 4 Do recurso voluntário

A contribuinte foi intimada da decisão em 22/01/2015 e interpôs recurso voluntário em 20/02/2015 com base nos seguintes argumentos:

##### 4.1 VALORES REGISTRADOS EM FOLHAS DE PAGAMENTO SUPERIORES AOS DECLARADOS EM GFIP (PERÍODO DE 01/2010 A 13/2010)

- x) conforme ressaltou a própria fiscalização, a diferença apontada entre os valores transitados em folhas de pagamentos e os valores das remunerações declaradas em GFIP diz respeito aos pagamentos feitos a título de aviso prévio indenizado;
- y) a contribuição previdenciária não incide sobre o aviso prévio indenizado, o qual tem natureza indenizatória, conforme jurisprudência do STJ, tomada sob a sistemática dos recursos repetitivos.

##### 4.2 PLR

- z) segundo a CF, a participação dos empregados nos lucros ou resultados da empresa está desvinculada da remuneração;
- aa) o art. 28, § 9º, alínea j, da Lei nº 8.212/1991, estabeleceu que as remunerações pagas a título de PLR, quando pagas ou creditas de acordo com legislação específica, não integram o salário de contribuição;
- bb) a Lei nº 10.101/2000 expressamente estabeleceu que a participação nos lucros ou resultados não constitui base de incidência de qualquer encargo trabalhista;
- cc) os valores pagos a título de PLR observaram todas as exigências da Lei nº 10.101/2000;
- dd) o fato de o acordo coletivo do PLR 2009 ter sido assinado em novembro/2009 não desnatura o plano, eis que a Lei nº 10.101/2000 não traz qualquer limite temporal para a celebração dos acordos;
- ee) apenas para fins argumentativos, deveriam ser canceladas as exigências relativas ao mês de dezembro/2009, pois posterior à data da assinatura do acordo;
- ff) as metas para o ano de 2009 foram pactuadas como sendo aquelas definidas pelo Planejamento Estratégico Empresarial;
- gg) no PLR 2009, houve clara fixação de metas, com mecanismos de divulgação e informações pertinentes ao cumprimento do acordo;
- hh) os pagamentos feitos a título de PLR 2010 também foram realizados em consonância com a Lei nº 10.101/2000;
- ii) no tocante ao PLR 2010, houve negociação entre a empresa e seus empregados; houve a clara fixação de metas e indicadores, com mecanismos de divulgação e prestação de informações pertinentes; e a

base de cálculo e os critérios de pagamento consideraram o resultado da empresa e o percentual pré-estabelecido;

jj) é descabido o entendimento acerca da ausência de medição por parte da recorrente dos indicadores utilizados no pagamento do PLR 2010;

kk) o aditamento do PLR 2010, em dezembro/2010, com distribuição de parcela adicional não prevista nas regras iniciais, não desnatura o plano, eis que a Lei nº 10.101/2000 não traz qualquer limite temporal para a celebração dos acordos;

ll) eventual descaracterização do PLR 2010 deveria eventualmente incidir sobre a parcela adicional, e não sobre todo o plano.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro João Victor Ribeiro Aldinucci - Relator

### 1. Conhecimento

O recurso de ofício deve ser conhecido, visto que a decisão recorrida exonerou o sujeito passivo de crédito tributário superior a R\$ 1.000.000,00. Nesse sentido, eis o teor do art. 1º da Portaria MF nº 03/2008:

*Art. 1º. O Presidente de Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ) recorrerá de ofício sempre que a decisão exonerar o sujeito passivo do pagamento de tributo e encargos de multa, em valor total superior a R\$ 1.000.000,00 (um milhão de reais).*

O recurso voluntário é tempestivo e estão presentes os demais requisitos de admissibilidade, devendo, portanto, ser conhecido.

### 2. Decadência

A declaração de decadência das contribuições contidas no Levantamento I - PLR, referentes às competências 01/2009 a 07/2009, implicou recurso de ofício.

Deve ser mantida a decisão da DRJ, pois em nenhum momento a autoridade lançadora apontou a ocorrência de dolo, fraude ou simulação; e para estas competências consta recolhimento de contribuições; de tal forma que é aplicável a regra do § 4º do art. 150 do CTN.

A contribuinte foi autuada em 14/08/2014, data em que já havia transcorrido mais de cinco anos desde as citadas competências e, conseqüentemente, quando já havia decaído o direito de lançamento suplementar das contribuições.

### 3. Da juntada de documentos no recurso

Com base nos princípios da ampla defesa e da verdade material, a recorrente pede a juntada aos autos dos termos de rescisão de fls. 6228 e seguintes, os quais, no seu entender, demonstram que parte dos pagamentos realizados entre as competências 01/2009 a 10/2009 se referem aos PLRs de 2007 e 2008, corroborando os lançamentos constantes da planilha de fls. 5539 e seguintes.

Tais documentos visam a derruir a seguinte conclusão da DRJ:

*[...] referida planilha, desacompanhada de documentação que lhe dê suporte (folhas de pagamento, recibos de pagamento, escrita contábil), não comprova a alegação de que os pagamentos ali relacionados não se refiram ao PLR(s) 2009 e sim a parcelas complementares dos PLR 2007 e 2008. (fl. 6109)*

Muito embora, num primeiro exame, possa parecer que não deve ser deferida a juntada, ex vi dos arts. 15 e 16 do Decreto nº 70.235/1972, a solução aqui é um pouco diversa.

Os termos de rescisão visam apenas a contrapor a decisão da DRJ, devendo, portanto, serem conhecidos.

Excepcionalmente, deve ser atenuado o rigor legal, para, com base no princípio da razoabilidade, alcançar-se a desejada verdade real, que, por sua vez, decorre do princípio da legalidade.

Os termos de rescisão podem contribuir para o alcance da verdade dos fatos, impedindo (ou não) a tributação sobre fatos geradores não efetivamente ocorridos no mundo real.

Embora os princípios da boa-fé e da lealdade processual obriguem a parte a agir com zelo, cuidado, cooperação e diligência (colaborando com a marcha processual), a razoabilidade e a legalidade permitem, em caráter excepcional, a juntada ulterior de documentos. O próprio julgador pode, de ofício, determinar a realização das provas que entender necessárias para a formação do seu convencimento.

Logo, deve ser deferida a juntada dos termos de rescisão, a fim de que seja verificado se eles realmente corroboram a planilha de fls. 5539 e seguintes.

#### 4. Valores registrados em folhas de pagamento superiores aos declarados em GFIP (período de 01/2010 a 13/2010)

Conforme relatório fiscal, as diferenças são integrantes do conceito de salário de contribuição, a saber: 13º salário sobre aviso prévio indenizado (rubrica 336), aviso prévio (rubrica 370), correção monetária (1027) e aviso prévio (rubrica 1775). Segue abaixo quadro demonstrativo constante do item 17.5:

RUBRICA	DESCRIÇÃO	R\$ TOTAL	jan	fev	mar	abr	mai	jun	jul	ago	set	out	nov	dez
336	13 O SAL S AV PREV INDEN	17.991,38	35											
370	AVISO PREVIO	21.575,05	3	1	1	1		1						
1027	CORRECAO MONETARIA	2.204,01	17	22	14	21	9	3766	14	7	59	10	8	96
1775	AVISO PREVIO	3.414.298,78	82	31	17	24	114	12	14	12	271			

No item 17.2 (fl. 19 do PAF), a autoridade lançadora afirmou o seguinte:

*A análise das diferenças encontradas apontava para a omissão de algumas rubricas com incidência de contribuições previdenciárias nas bases declaradas. Em especial, as rubricas relacionadas com o aviso prévio, ainda que outras rubricas também sinalizassem divergência, porém, em uma quantidade menor de ocorrências.*

*(destacou-se)*

Logo, ao contrário do que pretende fazer crer a recorrente, nem toda a diferença apontada entre os valores transitados em folhas de pagamentos e os valores das remunerações declaradas em GFIP diz respeito aos pagamentos feitos a título de aviso prévio indenizado, vislumbrando-se também outras rubricas e eventual aviso prévio não indenizado.

Com relação ao aviso prévio indenizado, contudo, a recorrente tem razão.

O pagamento dessa verba em favor do empregado tem amparo no § 1º do art. 487 da CLT, segundo o qual *"a falta do aviso prévio por parte do empregador dá ao empregado o direito aos salários correspondentes ao prazo do aviso, garantida sempre a integração desse período no seu tempo de serviço"*.

Logo, o pagamento do aviso prévio indenizado não tem caráter remuneratório, vez que o empregado, nessa hipótese, não presta serviço para o empregador e nem está à sua disposição.

Não se trata de rendimento pago, devido ou creditado, destinado a retribuir o trabalho que não está sendo prestado.

Em se tratando de contrato de trabalho por prazo indeterminado, a parte que sem justo motivo pretender rescindi-lo, deverá comunicar a outra com a antecedência mínima prevista na CLT e na Lei nº 12.506/2011.

Não o fazendo o empregador, nasce para o empregado o direito ao salário correspondente, independentemente de qualquer prestação, não se podendo cogitar, pois, de retribuição de trabalho. Há apenas o pagamento de uma indenização, a qual visa a reparar o empregado que não fora alertado em tempo hábil.

O inc. I do art. 28 da Lei nº 8.212/1991 explicita que o salário de contribuição constitui uma remuneração destinada a retribuir o trabalho.

Inexistindo o pagamento de remuneração, inexistente o núcleo do fato gerador da contribuição em referência, o que ocorre com o aviso prévio indenizado.

A redação original da alínea *e* do § 9º do art. 28 foi alterada para excluir a menção do aviso prévio indenizado como não constitutivo do salário de contribuição.

Contudo, essa modificação legislativa em nada alterou o núcleo do fato gerador da contribuição, que exige a remuneração paga, devida ou creditada, destinada a retribuir o trabalho. Expressando-se de outra forma, a alteração legislativa não alterou a natureza da citada rubrica.

Essa interpretação está em conformidade com a alínea *a* do inc. I do art. 195 da CF, segundo a qual as contribuições sociais incidem sobre a folha de salários e demais rendimentos do trabalho pagos ou creditados à pessoa física que **lhe preste serviço**.

É sabido que, ao instituir e partilhar competências tributárias, a Constituição pré-definiu o fato gerador e o sujeito passivo dos tributos.

Como se vê, de toda forma, não se está declarando inconstitucionalidade, mas apenas declarando a não incidência da contribuição sobre o aviso prévio indenizado, com base no inc. I do art. 28 da Lei nº 8.212/1991, não havendo qualquer ofensa à Súmula CARF nº 2.

O REsp nº 1230957/RS está suspenso por Recurso Extraordinário com repercussão geral (Tema 163 - 265), mas o aviso prévio indenizado, por não ter caráter remuneratório, não é salário de contribuição.

As conclusões constantes do citado REsp estão em harmonia com a legislação federal infraconstitucional, de modo que não há razão para alterá-las.

**A título ilustrativo, segue a ementa do recurso:**

Documento assinado digitalmente por JOAO VICTOR RIBEIRO ALDINUCCI em 24/05/2016 às 14:22:03 de 24/05/2016

Autenticado digitalmente em 24/05/2016 por JOAO VICTOR RIBEIRO ALDINUCCI, Assinado digitalmente em 2

4/05/2016 por JOAO VICTOR RIBEIRO ALDINUCCI, Assinado digitalmente em 24/05/2016 por RONALDO DE LIMA

MACEDO

Impresso em 14/06/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

PROCESSUAL CIVIL. RECURSOS ESPECIAIS. TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA A CARGO DA EMPRESA. REGIME GERAL DA PREVIDÊNCIA SOCIAL. DISCUSSÃO A RESPEITO DA INCIDÊNCIA OU NÃO SOBRE AS SEGUINTE VERBAS: TERÇO CONSTITUCIONAL DE FÉRIAS; SALÁRIO MATERNIDADE; SALÁRIO PATERNIDADE; AVISO PRÉVIO INDENIZADO; IMPORTÂNCIA PAGA NOS QUINZE DIAS QUE ANTECEDEM O AUXÍLIO-DOENÇA.

[...]

## 2.2 Aviso prévio indenizado.

*A despeito da atual moldura legislativa (Lei 9.528/97 e Decreto 6.727/2009), as importâncias pagas a título de indenização, que não correspondam a serviços prestados nem a tempo à disposição do empregador, não ensejam a incidência de contribuição previdenciária.*

*A CLT estabelece que, em se tratando de contrato de trabalho por prazo indeterminado, a parte que, sem justo motivo, quiser a sua rescisão, deverá comunicar a outra a sua intenção com a devida antecedência. Não concedido o aviso prévio pelo empregador, nasce para o empregado o direito aos salários correspondentes ao prazo do aviso, garantida sempre a integração desse período no seu tempo de serviço (art. 487, § 1º, da CLT). Desse modo, o pagamento decorrente da falta de aviso prévio, isto é, o aviso prévio indenizado, visa a reparar o dano causado ao trabalhador que não fora alertado sobre a futura rescisão contratual com a antecedência mínima estipulada na Constituição Federal (atualmente regulamentada pela Lei 12.506/2011). Dessarte, não há como se conferir à referida verba o caráter remuneratório pretendido pela Fazenda Nacional, por não retribuir o trabalho, mas sim reparar um dano. Ressalte-se que, "se o aviso prévio é indenizado, no período que lhe corresponderia o empregado não presta trabalho algum, nem fica à disposição do empregador. Assim, por ser ela estranha à hipótese de incidência, é irrelevante a circunstância de não haver previsão legal de isenção em relação a tal verba" (REsp 1.221.665/PR, 1ª Turma, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, DJe de 23.2.2011).*

*A corroborar a tese sobre a natureza indenizatória do aviso prévio indenizado, destacam-se, na doutrina, as lições de Maurício Godinho Delgado e Amauri Mascaro Nascimento.*

*Precedentes: REsp 1.198.964/PR, 2ª Turma, Rel. Min. Mauro Campbell Marques, DJe de 4.10.2010; REsp 1.213.133/SC, 2ª Turma, Rel. Min. Castro Meira, DJe de 1º.12.2010; AgRg no REsp 1.205.593/PR, 2ª Turma, Rel. Min. Herman Benjamin, DJe de 4.2.2011; AgRg no REsp 1.218.883/SC, 1ª Turma, Rel. Min. Benedito Gonçalves, DJe de 22.2.2011; AgRg no REsp 1.220.119/RS, 2ª Turma, Rel. Min. Cesar Asfor Rocha, DJe de 29.11.2011.*

[...]

*Acórdão sujeito ao regime previsto no art. 543-C do CPC, c/c a Resolução 8/2008 - Presidência/STJ.*

*(REsp 1230957/RS, Rel. Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 26/02/2014, DJe 18/03/2014)*

No âmbito deste Conselho, vale citar o acórdão nº 2803-004.204.

Em suma, a contribuição não pode incidir sobre o aviso prévio indenizado, devendo a autoridade executora do presente julgado excluir da base de cálculo do lançamento os valores comprovadamente pagos a esse título, bem como eventuais verbas a ele acessórias.

#### **5. PLR 2009: Lançamento sobre pagamentos referentes aos Programas de 2007 e 2008, pagos no ano de 2009**

A recorrente afirma que devem ser excluídos os valores identificados nas planilhas constantes das fls. 5539 e seguintes, por se referirem aos PLRs 2007 e 2008, pagos entre as competências 01/2009 a 10/2009, em razão de rescisão do contrato de trabalho.

Às fls. 6228 e seguintes, a recorrente juntou alguns termos de rescisão, que, no seu entender, comprovariam, por amostragem, a veracidade de suas alegações.

É que a DRJ havia decidido que a planilha apresentada, desacompanhada de documentação que lhe dê suporte (folhas de pagamento, recibos de pagamento, escrita contábil), não comprova a alegação de que os pagamentos ali relacionados não se refiram ao PLR 2009.

Em primeiro lugar, é questionável a realização de prova por amostragem, na medida em que o levantamento fiscal tomou por base cada uma das inconsistências apuradas no transcorrer da ação fiscal. Essas inconsistências foram aferidas e demonstradas competência por competência, de tal forma que a recorrente tinha o ônus de comprovar cabalmente as suas alegações, fazendo-o levantamento por levantamento.

Em segundo lugar, é inquestionável que a planilha deveria estar acompanhada de documentação comprobatória, até por se tratar de documento unilateral.

Em terceiro lugar, dentre as citadas competências de 01/2009 a 10/2009, já houve exclusão, por força da decadência, das competências 01/2009 a 07/2009, tendo sobejado apenas aquelas de 08/2009 a 10/2009.

Destas competências remanescentes, os únicos termos de rescisão que poderiam ser ligados às planilhas em nenhum campo registram que o pagamento de participação nos lucros ou resultados seria referente a 2007 ou 2008.

Destarte, a recorrente não fez prova de suas alegações.

#### **6. PLR 2009: formalização e negociação entre a empresa e seus empregados**

O lançamento ocorreu porque o PLR 2009 teve suas regras estabelecidas apenas em novembro/2009.

A recorrente defende a tese de que esse fato não desnatura o plano, eis que a Lei nº 10.101/2000 não traz qualquer limite temporal para a celebração dos acordos.

Essa questão é extremamente controvertida neste Conselho, havendo posicionamentos muito bem fundamentados em ambos os sentidos.

A não incidência das contribuições sobre a participação dos trabalhadores nos lucros ou resultados da empresa é uma imunidade, vez que é uma norma de não tributação prevista na Constituição Federal (inc. XI do art. 7º).

Ao estabelecer que tal verba está desvinculada da remuneração, a Lei Maior criou norma negativa de competência, impedindo o próprio exercício de atividade legislativa para criar imposição fiscal a ela atinente. Veja-se:

*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;*

A participação do trabalhador nos lucros ou resultados da empresa não é apenas um instrumento de integração entre o capital e o trabalho, visando a incrementar a produtividade (como costumeiramente se diz), mas sobretudo um **direito social do trabalhador**. Tanto o *caput* do artigo, como o capítulo no qual ele está inserido (“*DOS DIREITOS SOCIAIS*”), não deixam margem para dúvidas.

Essa circunstância tem passado despercebida às vezes, mormente porque a lei regulamentadora parece tê-la deixado em segundo plano, nem mesmo fazendo menção à expressão direitos sociais.

Por outro lado, a norma constitucional é de eficácia limitada, pois atribuiu à lei (“*conforme definido em lei*”) a competência para estabelecer os pressupostos dessa não vinculação.

No plano infraconstitucional, a regulamentação está na Lei nº 10.101/2000, que “*dispõe sobre a participação dos trabalhadores nos lucros ou resultados da empresa e dá outras providências*”.

Em seu art. 2º, a lei prevê que a participação nos lucros ou resultados será objeto de negociação entre a empresa e seus empregados, através, conforme o caso, de comissão paritária escolhida pelas partes, convenção coletiva ou acordo coletivo.

Logo, é inquestionável que a lei prevê que essa participação será objeto de negociação entre a empresa e seus empregados. Veja-se:

*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:*

(destacou-se)

Todavia, e diferentemente do que concluiu a autoridade autuante, bem como a própria DRJ, a lei realmente não estabeleceu uma data limite para a formalização dessa negociação.

É compreensível que ela não o tenha feito, pois as normas de experiência comum demonstram que tais negociações não raramente levam meses para serem concluídas, sendo, por vezes, acirradas e conflituosas.

No caso concreto, e como demonstrado pela recorrente, o acordo coletivo envolveu dez sindicatos diferentes, o que demonstra a plausibilidade da sua tese.

E não compete ao aplicador da lei criar pré-requisito não previsto na norma, sobretudo para reduzir a eficácia de regra jurídica constitucional.

A interpretação criativa é vedada pela tripartição dos poderes-deveres prevista no art. 2º da Lei Maior, tripartição que se constitui em um verdadeiro princípio fundamental da República.

Uma interpretação mais fiscalista, com criação de exigências não previstas legalmente, apenas tem o condão de dificultar a efetiva concretização do direito social do trabalhador à participação nos lucros ou resultados da empresa, em conflito com as finalidades constitucionais.

Muito embora a lei regulamentadora pareça ter deixado em segundo plano a participação nos lucros ou resultados como um direito social, pois nem mesmo faz qualquer menção a esse respeito, fato é que a Constituição outorgou essa participação como um efetivo direito daquela natureza, o que deve ser levado em consideração pelo aplicador da lei, na busca da máxima eficácia da norma constitucional.

Os direitos sociais visam a criar as condições materiais necessárias ao alcance da igualdade real entre o dono do capital e o trabalhador. Segundo José Afonso da Silva, *"são prestações positivas proporcionadas pelo Estado direta ou indiretamente, enunciadas em normas constitucionais, que possibilitam melhores condições de vida aos mais fracos, direitos que tendem a realizar a igualização de situações sociais desiguais"* (Curso de Direito Constitucional Positivo, 12ª ed., rev., Malheiros Editores, 1996, p. 277, com destaques).

Buscando igualar o empregador e o trabalhador, a Constituição outorgou a este o direito à participação nos lucros ou resultados e na própria gestão da empresa. Não fosse a Constituição e a conseqüente regra imunizante, é óbvio que o trabalhador não teria as condições materiais necessárias para participar dos lucros ou resultados, os quais, por consectário lógico, decorrem do capital do qual ele não é dono.

Toda interpretação, portanto, deve ter como norte os direitos sociais.

E diante de interpretações plausíveis e alternativas, o exegeta deve adotar aquela que se amolda à Lei Maior. O ministro Luís Roberto Barroso decompõe o princípio da interpretação conforme a Constituição nos seguintes termos:

1) *Trata-se da escolha de uma interpretação da norma legal que a mantenha em harmonia com a Constituição, em meio a outra ou outras possibilidades interpretativas que o preceito admita.*

2) *Tal interpretação busca encontrar um sentido possível para a norma, que não é o que mais evidentemente resulta da leitura de seu texto.*

3) Além da eleição de uma linha de interpretação, procede-se à exclusão expressa de outra ou outras interpretações possíveis, que **conduziriam a resultado contrastante com a Constituição**.

4) Por via de consequência, a interpretação conforme a Constituição **não é mero preceito hermenêutico**, mas, também, um mecanismo de controle de constitucionalidade pelo qual se declara **ilegítima uma determinada leitura da norma legal**.

(Interpretação e aplicação da constituição : fundamentos de uma dogmática constitucional transformadora. 3. ed. Saraiva, p. 181-182, com destaques)

Deve ser abandonado, pois, o rigor interpretativo, para compatibilizar a leitura da Lei nº 10.101/2000 com a Constituição, a qual, lembre-se, visou a igualar materialmente o trabalhador e o empregador.

Ainda que a compreensão mais óbvia da lei infraconstitucional possa sugerir que o acordo deve ser formalizado antes do início do período aquisitivo, como forma de incentivar a produtividade e o comprometimento dos trabalhadores, fato é que a Constituição trouxe como critério preponderante o direito social do lado mais fraco da relação empregatícia, e não o incremento da produtividade e do seu comprometimento.

A interpretação de que o acordo deve ser formalizado antes do início do período aquisitivo, assim, embora possa ser a mais evidente diante da Lei nº 10.101/2000, não é a mais legítima.

Cria, também, um **requisito formal** não previsto (pois a lei menciona apenas a necessidade de negociação – “*será objeto de negociação*”) e que está em descompasso com a realidade negocial, podendo até mesmo desestimular a concessão da participação nos lucros ou resultados e, por conseguinte, a realização dos direitos sociais.

Essa interpretação não é apenas teleológica, mas sim criativa, pois insere um requisito formal não constante da norma encimada, e que, para piorar, não está em conformidade com a Constituição.

Como se vê, não se está declarando a inconstitucionalidade da Lei nº 10.101/2000, e sim, dentre as várias interpretações possíveis, elegendo-se aquela mais adequada ao texto constitucional.

Sendo assim, deve ser acatada a tese já esboçada pelo CSRF, no acórdão nº 9202-003.370, cuja ementa segue abaixo, com destaques:

*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. (CSRF, 2ª Turma, Relator(a) RYCARDO HENRIQUE MAGALHAES DE OLIVEIRA, sessão de 17 de setembro de 2014) (com destaques)*

Logo, o fato isolado de a formalização ter ocorrido em novembro não desnatura o PLR 2009, devendo ser analisados outros aspectos, conforme adiante se fará.

A necessidade de comprovação da negociação entre a empresa e seus empregados, por exemplo, é um requisito imposto pela Lei nº 10.101/2000, que deve ser adequadamente observado.

O plano não deve ser imposto pela empresa e deve realmente servir de instrumento de integração entre o capital e o trabalho.

A recorrente afirma que, a despeito de a assinatura ter ocorrido em novembro, os seus empregados já vinham recebendo as diretrizes e as metas necessárias através do boletim mensal "*Visão e Ação*".

Muito embora o recebimento das diretrizes e das metas não comprove a existência da negociação, mas sim da eventual divulgação das informações, o fato de o plano ter sido assinado perante dez sindicatos diferentes comprova efetivamente a existência prévia de discussões entre as partes interessadas.

Um plano de tal importância e grandeza é sempre precedido de ajustes, como demonstram as regras de experiência comum.

Nessa toada, o art. 275 do CPC preleciona que "*o juiz aplicará as regras de experiência comum subministradas pela observação do que ordinariamente acontece*". As disposições do Código são aplicáveis supletiva e subsidiariamente aos processos administrativos fiscais, como determina o seu art. 15.

É necessário, assim, verificar se a recorrente cometeu as demais infringências relatadas no auto e acatadas pela DRJ.

## **7. PLR 2009 e 2010: Medição e divulgação dos indicadores**

A DRJ afirma que, com relação aos PLRs 2009 e 2010, não foram apresentados documentos ou planilhas de controle comprobatórios de que os indicadores definidos nas cláusulas dos acordos coletivos foram efetivamente medidos e avaliados periodicamente e que tais medições eram levadas ao conhecimento dos seus empregados para **direcionar o seu esforço adicional.**

A recorrente controverte afirmando que a disseminação das metas e regras era realizada por meio de instrumento próprio ("*Visão e Ação*"). Diz, igualmente, que todos os seus funcionários possuíam acesso aos relatórios mensais por meio da *intranet*.

Especificamente no tocante ao PLR 2010, a recorrente afirma que os indicadores estabelecidos no acordo (Taxa de Frequência de Acidentados com Afastamento - TFTP, despesas com Material, Serviços e Outros - MSO, Resultado da Atividade, Número de Conjuntos DEC ou FEC violados, Indicador de Resultado Individual e Indicador de Agregação de Valor) foram regular e efetivamente medidos.

Ao contrário do que alega a recorrente, no entanto, ela não comprovou a existência dos mecanismos de aferição das cláusulas do acordo coletivo referente ao PLR 2009.

A sua Cláusula 1ª estabeleceu que "*as metas e indicadores pré-estabelecidos para o ano de 2009 são, dentre outros, aqueles definidos pelo Planejamento Estratégico Empresarial, acompanhadas de BSC*".

Em primeiro lugar, a recorrente não demonstrou quais metas e indicadores teriam sido definidos, o que já prejudica a análise acerca da existência de mecanismos de sua aferição.

Em segundo lugar, e de qualquer forma, os relatórios "*Visão e Ação*" não fazem qualquer menção ao PLR.

Ficam corroboradas, portanto, as seguintes conclusões da fiscalização (item 19.30 do relatório fiscal), que se transcreve para evitar tautologia:

*Ocorre que tais cadernos apresentados não estão relacionados com o pagamento de PLR, aliás, não existe qualquer menção a PLR nos mesmos, são documentos utilizados no planejamento estratégico e na relação com os investidores da CEMIG e os indicadores ali detalhados não estão, pelo menos de forma direta, relacionados com aqueles descritos nas cláusulas dos acordos coletivos relacionadas com o pagamento de PLR e usados na apuração quantitativa do mesmo.*

No mesmo sentido, os boletins de fls. 5327 e seguintes.

Como se depreende do documento intitulado "*Visão e Ação*", ele se destina à "*disseminação de temas relativos à estratégia a todos os empregados*". Além de "*auxiliar na comunicação da estratégia [...], permite uma troca de informações e experiências entre os empregados, tornando-se um importante meio de comunicação corporativa*" (vide fl. 5327).

Destarte, é indubitável que tal boletim está relacionado às atividades de planejamento e gestão da estratégia da recorrente, mas não ao PLR, conclusão esta reforçada pelo seguinte trecho do documento de fl. 5335:

*Neste Visão e Ação On-Line iremos abordar as atividades do planejamento e gestão da estratégia previstas para o ano de 2009.*

**Para que não restem dúvidas, vale traçar a seguinte tabela:**

VISÃO E AÇÃO	
Mês/Ano	Assunto
Janeiro/2010	Leilões de energia elétrica
Fevereiro/2010	Comercialização de energia no mercado livre e os clientes corporativos da Cemig
Março/2010	Empresar em que a Cemig detém participação
Abril/2010	Panorama do movimento mundial de fusões e aquisições do setor elétrico e gás

A despeito da vasta documentação juntada pela recorrente, não há como afastar as seguintes conclusões da DRJ:

*Destarte, examinada essa documentação, chega-se a mesma conclusão da autoridade lançadora, de que esses documentos, com efeito, demonstram o empenho da CEMIG em implementar metodologias de planejamento e gestão, todavia, os indicadores ali constantes não estão relacionados, diretamente, com aqueles descritos nas cláusulas dos acordos coletivos.*

Como frisado no relatório fiscal,

*o pagamento do PLR para os biênios 2009/2010 e 2010/2011 estava vinculado ao atingimento de metas preestabelecidas, metas essas que eram resultado da composição de indicadores operacionais, financeiros e funcionais. Temos então uma metodologia complexa estabelecida onde o pagamento das parcelas fixas e variáveis definidas para o PLR estava vinculado a parâmetros quantitativos e qualitativos que implicavam necessariamente em medições do desempenho corporativo em suas pontas operacional e financeira e também de parâmetros individuais de desempenho.*

Em terceiro lugar, a disponibilização de informações específicas do PLR 2009 através da *intranet* não foi comprovada.

Logo, a recorrente não comprovou que divulgava aos seus empregados as informações atinentes ao atingimento das metas e dos indicadores necessários para a obtenção da participação nos lucros ou resultados de 2009.

Essas informações são de suma importância para os trabalhadores, que devem ter conhecimento dos direitos substantivos da participação, das suas regras adjetivas e, ao longo do período aquisitivo, do cumprimento ou não das metas e indicadores estabelecidos no programa.

A participação requer que os empregados tenham informações claras e objetivas desde a formalização do plano, durante o período de aquisição e até mesmo depois da distribuição dos lucros ou resultados.

Essas exigências constantes do § 2º do art. 2º da Lei são plenamente válidas, pois igualmente visam a concretizar os direitos sociais, os quais somente podem ser eficazmente exercidos se cumpridos os deveres de informação e transparência.

Diante dessa ilegalidade, a qual é suficiente para se chegar ao resultado do julgamento, pois macula todo o plano de 2009, é prescindível examinar os demais fundamentos recursais.

Expressando-se de outra forma, e na dicção do inc. IV, do § 1º, do art. 489, do CPC, não é necessário enfrentar os demais argumentos deduzidos no processo, pois incapazes de infirmar a conclusão do julgado.

No tocante ao PLR 2010, a conclusão é diversa.

Através dos documentos de fls. 5765 e seguintes, a recorrente comprovou que aferia as metas e os indicadores estabelecidos no acordo.

Como se vê na Cláusula 6ª do instrumento, as metas para a participação estavam diretamente vinculadas aos indicadores TFTp, número de conjuntos DEC ou FEC violados, MSO e indicador de resultado individual.

O Relatório Anual 2010 contempla informações precisas acerca dos dados estatísticos dos acidentados com afastamento, dados estes relacionados ao indicador TFTp. A preocupação com esse indicador está igualmente estampada nos documentos que registram as reuniões presenciais e as videoconferências.

Os indicadores DEC ou FEC estão retratados nos dados estatísticos de fls. 5917 e seguintes, observando-se, ainda, que tais dados estão consolidados no próprio *site* da ANEEL (vide fl. 5916).

Já aqueles dados relacionados ao MSO estão comprovados nos documentos de fls. 5915 e seguintes, extraídos do sistema de gestão da recorrente, o qual dá conta das despesas com material, serviços e outros.

Destarte, e ao contrário do que ocorreu no tocante ao PLR 2009, a recorrente fez prova de que media e avaliava os indicadores e as metas estabelecidas no acordo relativo ao ano de 2010, dando conhecimento dessa avaliação aos seus empregados.

Nesse sentido, deve ser validado o PLR 2010.

## **8. PLR 2010: Parcela Adicional**

Segundo a DRJ, o PLR 2010, contrariando as suas próprias regras, distribuiu parcela adicional não prevista.

Já a recorrente afirma que o seu aditamento, em dezembro/2010, com distribuição de parcela adicional não prevista nas regras iniciais, não desnatura o plano, eis que a Lei nº 10.101/2000 não traz qualquer limite temporal para a celebração dos acordos.

Como argumentado no tópico 6 desta decisão, ao qual apenas se remete para evitar tautologia, tem razão a recorrente.

## 9. Conclusão

Diante do exposto, voto no sentido de a) CONHECER e NEGAR PROVIMENTO ao recurso de ofício; e b) CONHECER e DAR PARCIAL PROVIMENTO ao recurso voluntário, nos termos da fundamentação.

João Victor Ribeiro Aldinucci.

CÓPIA