ACÓRDÃO GERADO NO PGD-CARF PROCESSO 15586.000846/2010-63

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

Processo nº	15586.000846/2010-63
Recurso nº	Especial do Contribuinte
Acórdão nº	**9202-007.610 – 2ª Turma**
Sessão de	26 de fevereiro de 2019
Matéria	CSP - PLR - EMPREGADOS - PACTO PREVIO
Recorrente	T V V - TERMINAL DE VILA VELHA S.A
Interessado	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

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

PLR. PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS E RESULTADOS. NECESSIDADE DE REGRAS CLARAS. AUSÊNCIA DE FIXAÇÃO PRÉVIA DE CRITÉRIOS PARA RECEBIMENTO DO BENEFÍCIO. DESCONFORMIDADE COM A LEI REGULAMENTADORA. INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÃO.

A ausência da estipulação, entre patrões e empregados, de metas e objetivos, bem como a ausência de formalização do acordo previamente ao início do período aquisitivo do direito ao recebimento de participação nos lucros e resultados da empresa, caracteriza descumprimento da lei que rege a matéria. Decorre disso a incidência de contribuição previdenciária sobre tal verba.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, por voto de qualidade, em negar-lhe provimento, vencidas as conselheiras Patrícia da Silva, Ana Paula Fernandes, Ana Cecília Lustosa da Cruz e Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, que lhe deram provimento.

(assinado digitalmente)

Maria Helena Cotta Cardozo – Presidente em Exercício

(assinado digitalmente)

Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira – Relatora

Participaram do presente julgamento, os Conselheiros Maria Helena Cotta Cardozo, Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Patrícia da Silva, Pedro Paulo Pereira Barbosa, Ana Paula Fernandes, Mário Pereira de Pinho Filho, Ana Cecília Lustosa da Cruz e Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri.

Relatório

Trata-se de Auto de Infração (DEBCAD n° 37.249.091-3), totalizando R$ 288.314,99 e consolidado em 27/08/2010, referente à contribuições devidas pela empresa à Seguridade Social, referentes ao período de apuração de 01/2006 a 12/2006, conforme discriminadas no Relatório Fiscal:

- a remuneração paga aos empregados a título de abono, lançada no Levantamento AB –Abono;

- a remuneração paga a empregados a título de alimentação, lançada no Levantamento AL – Alimentação;

- a remuneração paga a empregados, relativa a diferenças de pagamento do mês anterior, lançada no Levantamento DI – Dif. mês anterior;

- a remuneração paga a empregados a título de material escolar, lançada no Levantamento ME – Material Escolar;

- a remuneração paga a empregados a título de participação nos resultados; e

- a remuneração paga a empregados, relativa a reembolso educacional superior, lançada no Levantamento RE – Reembolso Educacional.

A autuada apresentou impugnação, tendo a Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento no Rio de janeiro/RJ julgado a impugnação improcedente, mantendo o crédito tributário.

Apresentado Recurso Voluntário pela autuada, os autos foram encaminhados ao CARF para julgamento do mesmo. Em sessão plenária de 26/01/2016, foi dado provimento parcial ao Recurso Voluntário, prolatando-se o Acórdão nº **2401-004.029**, (efls. 554/627) com o seguinte resultado: *"Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do recurso e, no mérito, em dar-lhe provimento parcial para: i) por maioria de votos, em excluir os lançamento relativos ao abono único pago em razão de ACT, vencidos os Conselheiros Arlindo da Costa e Silva, Maria Cleci Coti Martins e Miriam Denise Xavier Lazarini; ii) por maioria de votos, em excluir os lançamentos relativos ao auxílio-alimentação pago em Ticket Refeição, vencidos os Conselheiros Arlindo da Costa e Silva e Maria Cleci Coti Martins; iii) por maioria de votos, em excluir os lançamento relativos ao auxílio material escolar e os decorrentes dos cursos apontados no relatório, vencido o Conselheiro Arlindo da Costa e Silva (os conselheiros Carlos Alexandre Tortato, Carlos Henrique de Oliveira, Miriam Denise Xavier Lazarini e Rayd Santana Ferreira votaram pelas conclusões neste item. Apresentará declaração de voto o Conselheiro Carlos Henrique de Oliveira;; iv) por maioria de votos, em manter o lançamento relativo ao PLR; vencida a Conselheira Relatora, Luciana Matos Pereira Barbosa; v) por unanimidade, em manter a multa aplicada, nos termos do voto do Conselheiro Arlindo da Costa e Silva. Apresentará declaração de voto em separado e*

também o voto vencedor referente à PLR e às multas, o Conselheiro de Arlindo da Costa e Silva". O acórdão encontra se assim ementado:

> *ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS*
>
> *Período de apuração: 01/01/2006 a 31/12/2006*
>
> *ABONO ÚNICO PAGO POR FORÇA DE ACORDO COLETIVO DE TRABALHO.*
>
> *Abono extensivo a todos os trabalhadores e pago em única parcela visa indenizar o trabalhador por perdas passadas, não representando, portanto, parcela remuneratória passível de integrar o salário-de-contribuição.*
>
> *ALIMENTAÇÃO IN NATURA E VALE ALIMENTAÇÃO*
>
> *O pagamento in natura do auxílio-alimentação e o valor pago a título de ticket alimentação não sofrem a incidência de contribuição previdenciária, independente da inscrição no referido PAT Programa de Alimentação do Trabalhador.*
>
> *MATERIAL ESCOLAR E REEMBOLSO DE DESPESAS COM EDUCAÇÃO SUPERIOR*
>
> *Não integram a base de cálculo da contribuição previdenciária, os valores despendidos pela empresa com seus empregados a título de reembolso de despesas com material escolar e educação superior.*
>
> ***CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS OU RESULTADOS PAGA EM DESACORDO COM A LEI. SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO.***
>
> ***Os valores auferidos por segurados obrigatórios do RGPS a título de participação nos lucros ou resultados da empresa, quando pagos ou creditados em desconformidade com a lei específica, integram o conceito jurídico de Salário de Contribuição para todos os fins previstos na Lei de Custeio da Seguridade Social.***
>
> *AUTO DE INFRAÇÃO DE OBRIGAÇÃO PRINCIPAL. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. PENALIDADE PELO DESCUMPRIMENTO. PRINCÍPIO TEMPUS REGIT ACTUM.*
>
> *As multas decorrentes do descumprimento de obrigação tributária principal foram alteradas pela Medida Provisória nº 449/2008, a qual deu nova redação ao art. 35 e fez acrescentar o art. 35-A à Lei nº 8.212/91.*
>
> *Na hipótese de lançamento de ofício, por representar a novel legislação encartada no art. 35A da Lei nº 8.212/91, inserida pela MP nº 449/2008, um tratamento mais gravoso ao sujeito passivo do que aquele previsto no inciso II do art. 35 da Lei nº 8.212/91, inexistindo, antes do ajuizamento da respectiva execução fiscal, hipótese de a legislação superveniente impor*

multa mais branda que aquela revogada, sempre incidirá ao caso o princípio tempus regit actum, devendo ser aplicada em cada competência a legislação pertinente à multa por descumprimento de obrigação principal vigente à data de ocorrência do fato gerador não adimplido, observado o limite máximo de 75%, salvo nos casos de sonegação, fraude ou conluio.

O processo foi encaminhado para ciência, que ocorreu em 20/05/2016, nos termos da Portaria MF nº 527/2010. O sujeito passivo, então, interpôs Recurso Especial (efls. 415/427) em 06/06/2016, tempestivo portanto.

Em seu recurso visa a reforma do acórdão recorrido em relação a decisão que negou provimento ao seu Recurso Voluntário **em relação à data de assinatura do acordo da Participação nos Lucros e Resultados (PLR).**

Ao Recurso Especial foi dado seguimento, conforme Despacho da 4ª Câmara, de 24/10/2017 (efls. 736/746), levando-se em consideração como paradigmas os Acórdãos nº 2301-003.571 e nº 2402-004.109.

Argumenta o Sujeito Passivo:

- A Lei nº 10.101/2000 não determina prazo para assinatura do acordo para pagamento da PLR e que haveria entendimentos de que seria possível a assinatura do acordo em momento posterior ao período de apuração, desde que houvesse conhecimento prévio do plano por parte dos trabalhadores.

- Assevera ainda que teria cumprido todos os requisitos da Lei nº 10.101/2000 a medida que firmou acordo com os funcionários e promoveu a participação dos mesmos na elaboração do acordo, inclusive com a participação do sindicato da categoria, entendendo que a falta de assinatura seria um mero requisito formal.

- Vejamos trechos:

Ou seja, segundo o r. acórdão recorrido, a falta de assinatura prévia implicaria na exigência da contribuição social, ainda que tenha sido comprovada a efetiva participação dos funcionários.

*Mas tal entendimento **diverge** frontalmente daqueles esposados pela 3ª Câmara/1ªTurma Ordinária e da 4ª Câmara/2ª Turma Ordinária, ambos da 2ª Seção de Julgamento, ao analisar situação fática semelhante.*

*No caso analisado pelo acórdão paradigma **nº 2301-003.571**, tanto a ementa quanto o trecho do Voto transcrito abaixo deixa claro que não há na Lei nº 10.101/2000 qualquer determinação sobre o prazo de assinatura dos Termos que preveem o pagamento da Participação nos Lucros e Resultados, tampouco a exigência de que sejam veiculados no ano imediatamente anterior ao exercício no qual serão apuradas as metas.*

[...]

> *Percebe-se que, nos acórdãos paradigmas, ao contrário do posicionamento exarado no r. acórdão recorrido, a assinatura prévia do acordo ou termo de participação nos lucros e resultados não é requisito essencial para reconhecimento da não-inicidência das contribuições sociais sobre tais valores, desde que os demais requisitos da Lei 10.101/00 tenham sido atendidos.*
>
> *[...]*
>
> ***A simples falta da data de assinatura, ou seja, um mero requisito formal não pode sobressair ao efetivo cumprimento do comando normativo contido no texto legal pela Recorrente**, sob pena de supressão dos princípios da verdade material e da razoabilidade.*
>
> *[...]*
>
> *Apesar de falta do referido requisito formal, é inequívoco que o pacto efetuado entre a Recorrente e os seus empregadores teve eficácia real, tendo sido cumprido. A sua força cogente seria decorrente diretamente do acordo efetuado entre as partes, sendo que qualquer Corte iria determinar o seu cumprimento, desconsiderando o efeito da falta de formalidade.*
>
> *(Com os grifos e marcações do original.)*

- Em suas alegações finais, o sujeito passivo requer que seu Recurso Especial seja provido, para que seja reformado o acórdão recorrido, cancelando-se a autuação fiscal na parte relativa à incidência da contribuição sobre as verbas pagas à título de PLR.

A Fazenda Nacional foi cientificada do Acórdão nº **2401-004.029**, do Recurso Especial do sujeito passivo e do Despacho de Admissibilidade do Recurso Especial do sujeito passivo em 1º/11/2017 e apresentou, em 13/11/2017, portanto, tempestivamente, contrarrazões (efls. 748/753).

Em suas contrarrazões, a Fazenda Nacional:

- Contrapõe a argumentação da recorrente, defendendo a manutenção da decisão exarada no acórdão recorrido.

- A representante da Fazenda Nacional afirma ainda que os requisitos para a aquisição do benefício são cumulativamente necessário e que o art 2º da Lei nº 10.101/2000 estaria violado, uma vez que o acordo entre empregador e empregados seria inválido, por ter sido firmado no último mês do período de apuração.

- Assevera sua posição de que, somente com a assinatura prévia do acordo, estariam postos os efeitos jurídicos da PLR.

- Vejamos alguns trechos das contrarrazões da PGFN:

Inicialmente, verifica-se a necessidade de cumulatividade dos requisitos para a aquisição do benefício, quais sejam, existência de acordo prévio e existência de regras previamente ajustadas. Tais requisitos são decorrentes da interpretação teleológica do art. 2° da Lei 10.101/2000, encontrando-se epistemologicamente ligados, eis que para adquirir o benefício, o trabalhador precisa alcançar metas, resultados, índices de produtividade, qualidade ou lucratividade da empresa, mediante fixação de regras claras e objetivas quanto aos 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, nos termos de acordo ou convenção coletiva, obviamente, fixados em caráter prévio à apuração dos lucros e resultados.

Diante dos elementos sob exame, é indiscutível que houve vulneração do art. 2.º da Lei n.º 10.101/2000, face à patente invalidade da convenção firmada entre empregador e empregados no último mês do período de apuração.

[...]

Nesse contexto, é importante assinalar, como bem registrou o acórdão paradigma, que somente com a assinatura, considera-se concluída a negociação entre as partes, tornando-se apta a produção de efeitos jurídicos. Assim, não há como considerar a existência de acordo prévio, se a sua assinatura ocorreu posteriormente ao pagamento da PLR.

(Com os grifos e marcações do original.)

- A representante da Fazenda Nacional encerra suas contrarazões encaminhando o pedido de que seja negado o provimento do Recurso Especial do sujeito passivo.

É o relatório.

Voto

Conselheira Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira - Relatora.

Pressupostos de Admissibilidade

O Recurso Especial interposto é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade, conforme despacho de Admissibilidade, fls. 736/746. Não havendo qualquer questionamento acerca do conhecimento e concordando com os termos do despacho proferido, passo a apreciar o mérito da questão.

Do mérito

Basicamente, cinge-se a discussão em torno do PLR sobre o aspecto da data da pactuação.

Para melhor delimitar a fundamentação pela manutenção do lançamento, dado o descumprimento das exigências legais previstas na Lei 8212/91 em consonância com a CF/88 e lei 10.101/2000, passo, primeiramente, a esclarecer o meu entendimento acerca do tema, analisando os aspectos legais, frente a imputação fiscal de descumprimento legal de requisitos para que tais valores estejam excluídos do conceito de salário de contribuição.

Em relação ao mérito do cumprimento dos requisitos exigidos para pagamento de PLR, passo a transcrever as razões pelas quais entendo correto o lançamento realizado.

Quanto aos levantamentos de PLR, devemos primeiramente identificar os fundamentos da autoridade fiscal, para que referidos valores constituíssem salário de contribuição.

O lançamento foi efetuado e mantido em primeira e segunda instâncias, no que tange ao pagamento de PLR, ao argumento de que a **ausência de data** no Acordo Coletivo de Trabalho impossibilitou que se afirmasse se o pacto foi anterior ao pagamento da PLR.

Diante de tal lacuna, efetuou-se a cobrança da contribuição previdenciária sobre tais verbas, já que realizado em desacordo com a Lei nº 10.101/00, e, dessa forma, ao arrepio da norma constante no artigo 28, inciso I, §9º, "j", da Lei nº 8.212/91.

Devemos inicialmente considerar que o pagamento de PLR nada mais é do que uma forma de remunerar o empregado, contudo, por força constitucional, dita verba, encontra-se desvinculada do salário, desde que paga nos exatos termos de lei, ou seja, tendo a lei 10.101/2000 descrito a forma como o PLR deve ser distribuído, bem como estabelecido regras para o seu pagamento, deverá o interessado cumpri-la, para usufruir do benefício constitucional.

Dessa forma, ao descumprir quaisquer dos preceitos descritos, assume o recorrente o risco de não mais ter esses pagamentos desvinculados do salário, passando a ter natureza salarial e por conseguinte faz nascer a obrigação de efetivar recolhimentos à título de contribuições previdenciárias sobre o PLR.

Passemos, agora, antes mesmos de apreciar a procedência do lançamento, identificar, toda a legislação que abarca a matéria, para que possamos cotejar seu cumprimento.

Vejamos os pontos colacionados no acordão recorrido sobre as razões de descumprimento:

> *Alerte-se que a estipulação de metas e a divulgação estática dos resultados alcançados no final do período de apuração não se confundem com descrição dos mecanismos de aferição das informações pertinentes ao cumprimento do acordado. A Lei nº 10.101/2000 exige ambas. Não se basta só com a primeira.*
>
> *De outro eito, decorre por dedução lógica e, principalmente, pelas disposições expressas na lei, que a definição e formalização em documento próprio das condições de contorno do plano de PLR têm que estar concluídas e tornadas públicas aos empregados previamente ao período de apuração dos objetivos pactuados entre as partes, de maneira que o trabalhador tenha o perfeito e exato conhecimento daquilo que precisa fazer, de como precisa fazer, do quanto e quando precisa fazer, de como serão mensurados e avaliados os objetivos estabelecidos pela empresa e de como o empregado será avaliado pela empresa para fazer jus ao ganho patrimonial especificamente consignado e prometido na negociação coletiva REGRAS CLARAS E OBJETIVAS.*
>
> *Tendo por finalidade a norma em tela a integração entre capital e trabalho e o ganho de produtividade, exige a lei a negociação prévia entre empresa e os empregados, mediante acordo coletivo ou comissão de trabalhadores, da qual resulte clareza e objetividade das condições a serem satisfeitas (regras adjetivas) para a participação nos lucros ou resultados (direito substantivo).*
>
> *Tendo a PLR a finalidade de incentivar o trabalhador a realizar e oferecer à empresa um* plus *de produtividade que exceda ao resultado rotineiro e ordinário decorrente do contrato de trabalho,* ***avulta que acordo tem que ser assinado antes do início do período de apuração,*** *para que os trabalhadores saibam, com precisão, o quê, como, quando e quanto precisam fazer para auferir o ganho patrimonial que lhes é prometido por intermédio do plano ajustado.*
>
> *Por isso, os trabalhadores, antes do início do período de apuração, necessitam ter o claro e preciso conhecimento de quanto e quando irão ganhar, sob que forma, e como serão avaliados, para poderem decidir se vale ou não a pena se empenhar de maneira excessiva à ordinária e comum. São as tais das REGRAS CLARAS E OBJETIVAS quanto aos direitos substantivos dos trabalhadores.*
>
> *O espirito da lei pautase na transparência, conhecimento e registro documental prévio dos direitos subjetivos dos trabalhadores na participação nos lucros e resultados da empresa, bem como das condições e dos fins excepcionais que deverão de ser atingidos com o empenho incentivado pelo plano, para a consecução de tal ganho patrimonial.*
>
> *Deve ser enaltecido que o instrumento de acordo celebrado não figura como mera peça decorativa na indigitada lei específica, mas, sim, como documento formal para o registro dos fins extraordinários a serem alcançados pelo corpo funcional da empresa, das regras claras e objetivas referentes aos direitos*

substantivos dos empregados, ou seja, do incentivo contraprestacional que irão auferir caso atinjam os objetivos do plano, 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.

Deflui da simbiose dos fundamentos jurídicos e principiológicos dimanados dos dispositivos legais ora revisitados que o instrumento de negociação celebrado entre patrões e empregados seja arquivado PREVIAMENTE na entidade sindical da categoria, como garantia dos direitos dos trabalhadores, porquanto os sindicatos ostentam, como uma de suas principais funções, a defesa dos interesses econômicos, profissionais, sociais e políticos dos seus associados.

A Lei nº 10.101/2000 não se satisfaz com o mero convite ou carta de convocação aos sindicatos. Ela exige a participação efetiva dos sindicatos na mesa de negociações!

[...]

Diante dos aludidos dispositivos, deflui que o efeito sublime da desoneração prevista na alínea 'j' do §9º do art. 28 da Lei de Custeio da Seguridade Social somente toma vulto na exclusiva condição de as verbas pagas ou creditadas a título de participação nos lucros e resultados atenderem cumulativamente aos seguintes requisitos:

· A verba paga a título de participação nos lucros e resultados da empresa tem que ser representativa de um plano gerencial de incentivo à produtividade, consoante art. 1º da Lei nº 10.101/2000.

· O plano de incentivo à produtividade tem que traduzir, portanto, de maneira clara e objetiva, um fim extraordinário a ser alcançado pelo desempenho emproado do trabalhador, estimulado que está pela promessa de um ganho adicional remuneratório consistente na PLR, de maneira que, efetivamente, encoraje, deflagre e estimule o trabalhador a produzir mais e melhor do que aquele desempenho ordinário que ele vinha apresentando cotidiana e rotineiramente, decorrente do seu compromisso laboral celebrado no contrato de trabalho.

Ø O desempenho regular, rotineiro e ordinário do trabalhador decorrente do compromisso laboral pactuado no contrato de trabalho é remunerado mediante salário;

Ø O desempenho extraordinário e túmido do trabalhador, visando a atingir objetivos de excelência fixados previamente pela empresa que excedam aos resultados históricos, é remunerado mediante participação dos empregados nos lucros e resultados da empresa, em valores previamente fixados nas negociações coletivas.

Tem que resultar de negociação formal entre a empresa e seus empregados, por comissão escolhida pelas partes, integrada,

obrigatoriamente, por um representante indicado pelo sindicato da respectiva categoria ou de convenção/acordo coletivo;

· Das negociações suso citadas, deverão resultar instrumentos formais que registrem o plano de incentivo à produtividade adotado pela empresa, os objetivos a serem alcançados na execução de tal plano, as regras claras e objetivas definidoras dos direitos substantivos dos trabalhadores, bem como a regras adjetivas, abarcando os mecanismos de aferição das informações pertinentes ao cumprimento do acordado, periodicidade da distribuição, período de vigência e prazos para revisão do acordo, etc.

· A negociação entre empresa e trabalhadores tem que ser concluída e assinada previamente ao período de execução do plano, de modo que os empregados dele participem com a perfeita e exata noção do que, do quanto, do quando e do como fazer para o atingimento dos objetivos pactuados, do quanto receberão pelo seu sucesso, e de como serão avaliados para fazerem jus à PLR prometida;

· O instrumento formal resultante do acordo em realce tem que ser arquivado previamente ao período de execução do plano na entidade sindical dos trabalhadores;

· A PLR não pode substituir, tampouco complementar a remuneração devida a qualquer empregado;

· A PLR não pode ser distribuída em periodicidade inferior a um semestre civil, ou mais de duas vezes no mesmo ano civil; No caso em apreço, apurou a Fiscalização a ocorrência de pagamentos de Participação nos Resultados PR em fevereiro, março e abril de 2006, relativos ao período aquisitivo de cumprimento das metas durante o exercício de 2005.

A empresa foi então intimada, mediante Termo próprio, a apresentar o regulamento da participação nos lucros ou resultados da empresa, sendo apresentada cópia do Acordo de Participação nos Resultados/Exercício 2005, sem constar a data de assinatura. O contribuinte foi então intimado, mediante Termo de Intimação Fiscal, a apresentar o original do referido acordo, ao que a empresa apresentou o documento original, a fls. 176/190, porém, outra vez, sem data de assinatura.

Compulsando os autos, em especial o "TERMO DE ACORDO SOBRE A PARTICIPAÇÃO DOS EMPREGADOS NOS RESULTADOS DO TERMINAL VILA VELHA – TVV, exercício 2005, verificamos que neste não consta consignada a data de assinatura, o que inviabiliza a aferição do requisito de assinatura prévia do Acordo.

Merece ser mencionado que carimbo aposto na Folha de Rosto do citado Termo de PLR indica que o acordo houve-se por arquivado no Sindicato Unificado da Orla Portuária do Espírito Santo (Suport ES) tão somente em 21/10/2005, ou seja, após percorrido quase 5/6 do período de apuração das metas e do desempenho de cada trabalhador.

Malgrado o Termo de PLR tenha sido levado ao SUPORTES, inexiste no Termo de Acordo qualquer indício da efetiva participação de representante indicado pelo sindicato da

categoria na Comissão da PR, escolhida pelas partes para a Negociação entre Empresa e Empregados.

A cláusula 2.3 do acordo estatui que "A apuração da participação nos resultados far-se-á de forma proporcional à frequência do empregado no exercício de 2005, obedecidas, para tanto, e no particular, as mesmas regras e critérios utilizados para o pagamento da gratificação natalina". Ou seja, basta não faltar ao trabalho para fazer jus ao PLR.

Como visto, inexiste no plano de PLR da Recorrente qualquer animus de incentivo à produtividade ou de dedicação de excelência, superior à habitual, por parte dos trabalhadores, na medida em que tal comprometimento pessoal com os resultados da empresa é irrelevante para o cálculo do ganho que cada trabalhador irá auferir.

A única regra existente que vincula a quota que cada um irá receber tem relação direta com a fração do ano que cada trabalhador frequentou os estabelecimentos da empresa. Se trabalhou o ano inteiro, recebe o benefício integral. Se teve faltas não justificadas ao serviço, recebe na mesma proporção da gratificação natalina. Se produziu pouco ou se produziu muito, é irrelevante. Se operou com substantiva eficiência ou se com total desmazelo ou desleixo, é indiferente. Tais parâmetros não influenciam o quantum que cada trabalhador irá receber a esse título. A única coisa que importa, no caso, é a fração do ano em que o trabalhador se manteve vinculado à empresa. Recebem participação nos lucros até se a empresa não tiver lucros !!!!

Onde estará o incentivo à produtividade exigido pela Lei ? Perdeu-se no caminho !

A Fiscalização apurou, igualmente, que no Termo de Acordo de PLR não havia critérios nem mecanismo de aferição do pactuado, etc. A PLR era paga, meramente, pela realização do trabalho ordinário, usual e rotineiro decorrente do contrato de trabalho. Tal trabalho é remunerado mediante salário, e não por meio de PLR.

Por tais razões, os valores pagos foram considerados pela Fiscalização como Salário de Contribuição, nos termos do art. 28, I, da Lei nº 8.212/1991.

O encaminhamento do voto, acatou a argumentação fiscal de descumprimento das regras, conforme REFISC:

3.5.2 - Para o caso em questão, foram constatados pagamentos de Participação nos Resultados - PR em fevereiro, março e abril de 2006, relativos ao período aquisitivo de cumprimento das metas durante o exercício de 2005.

3.5.3- Através do Termo de Inicio de Procedimento Fiscal (RA/7.12) o contribuintefoi intimado a apresentar, entre outros documentos, o regulamento da participação noslucros ou resultados da empresa. O contribuinte apresentou cópia do Acordo deParticipação nos Resultados/Exercício 2005 (RA/7.24) sem constar a data de assinatura.

O contribuinte foi então intimado a apresentar o original do referido acordo através do Termo de Intimação Fiscal - TIF-2 (RA/7.14); ao que a empresa apresentou o documento original, porém, outra vez, sem data de assinatura, cuja cópia autenticada segue em anexo (RA/7.25).

3.5.4 A falta da data de assinatura no acordo torna o documento ineficaz para efeitosde concessão de um plano de participação nos resultados, uma vez que os termos doacordo não foram comprovadamente pactuados antes do início do período deobtenção de metas.

Assim como em qualquer outro documento ou termo, a falta da data de assinatura no Acordo de PR significa a falta da data de início, ou seja, a falta do ponto de partida em que as regras incluídas no mesmo passariam a valer para a contagem na obtenção das metas.

De outra maneira, se teria uma situação absurda de dispor de um acordo pronto e acabado, sem data de assinatura, que a qualquer momento, mesmo anos depois, poderia ser apresentado para validar um termo que deveria ter sido feito antes do início de obtenção das metas.

3.5.5- O Acordo de PR deveria ter a data de assinatura até o dia 31/12/2004, já que operíodo para cumprir as metas iniciou em 01/01/2005 e terminou em 31/12/2005, sendoo pagamento da PR efetuado no início de 2006; satisfazendo assim o que determina alegislação.

Cabe ressaltar que, no original do acordo consta um carimbo do sindicato da categoria dos empregados com a data de outubro de 2005. Mesmo se fosse considerar secundariamente tal data como o inicio do pacto para obtenção de metas, ainda assim estaria longe de janeiro de 2005, situando-se mais próximo do final do período aquisitivo.

3.5.6- De todo o exposto conclui-se que o pagamento da Participação nos Resultados -PR não cumpriu as regras estabelecidas na legislação específica, e deste modo, passou aintegrar o salário-de-contribuição dos empregados.

Tal conclusão está de acordo com o artigo 214,1, § 10°, do Regulamento da Previdência Social - RPS aprovado pelo Decreto 3.048, de 06/05/1999, onde se adverte que as parcelas de qualquer benefício, "quando pagas ou creditadas em desacordo com a legislação pertinente, integram o salário-de-contribuição para todos os fins e efeitos, sem prejuízo da aplicação das cominações legais cabíveis ".

Desta forma, os valores relativos à participação nos resultados da empresa foram lançados como salário-de-contribuição dos empregados no Relatório de Lançamentos -RL, sendo extraídos da folha de pagamento, mais especificamente das seguintes rubricas consolidadas por competência:

0348 - Proventos do Mês - Participação nos Resultados;

1348 - Provento - Difer Mês Anterior - Participação nos Resultados.

Considerando os pontos trazidos, passo a apreciar os dispositivos legais sobre a materia, para que possamos concluir pelo cumprimento dos requisitos legais da lei 10.101/2000

Da Definição de Salário de Contribuição

De acordo com o previsto no art. 28 da Lei n ° 8.212/1991, para o segurado empregado entende-se por salário de contribuição:

> *Art.28. Entende-se por salário de contribuição:*
>
> *I para o empregado e trabalhador avulso:* ***a remuneração auferida em uma ou mais empresas, assim entendida*** *a totalidade dos rendimentos pagos, devidos ou creditados a qualquer título, durante o mês, destinados a retribuir o trabalho, qualquer que seja a sua forma, inclusive as gorjetas, os ganhos habituais sob a forma de utilidades e os adiantamentos decorrentes de reajuste salarial, quer pelos serviços efetivamente prestados, quer pelo tempo à disposição do empregador ou tomador de serviços nos termos da lei ou do contrato ou, ainda, de convenção ou acordo coletivo de trabalho ou sentença normativa; (Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10/12/97) - grifo nosso.*

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 de contribuição 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;***

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, mesmo que desconsiderados pela fiscalização como tal, não se adequam à hipótese de incidência das contribuições previdenciárias não merece guarida.

É nesse ponto, que autorizado está o auditor ao identificar pagamentos outros, dos mais diversos títulos, como no caso do PLR, intimar o contribuinte a apresentar os fundamentos para o referido pagamento. Ao deparar-se com esses instrumentos e considerando as alegações da empresa para o pagamento em questão, verificar se aquele pagamento é ou não fator gerador de contribuições previdenciárias. Não se trata, portanto de desconsiderar um acordo firmado, ou interferir nas tratativas ali acordadas, MAS TÃO SOMENTE, IDENTIFICAR SE O PLANO ATENDE AS EXIGÊNCIAS LEGAIS QUANTO AO PAGAMENTO DESVINCULADO DO SALÁRIO.

Falando mais objetivamente, no caso de pagamento de PLR, compete ao auditor verificar a norma que autoriza o pagamento, e se ela encontra-se em conformidade (dentro dos limites) para que os pagamentos sob elas consubstanciados estarão excluídos do

conceito de salário de contribuição, ou seja, cumprem a função prevista no próprio texto constitucional.

Da Exigências Legais Para Formalização Do Acordo

A Lei nº 10.101/2000 dispõe, nestas palavras :

Art. 2º A participação nos lucros ou resultados será objeto de negociação entre a empresa e seus empregados, mediante um dos procedimentos a seguir descritos, escolhidos pelas partes de comum acordo:

I ***comissão escolhida pelas partes, integrada, também, por um representante indicado pelo sindicato da respectiva categoria; II convenção ou acordo coletivo.***

§ 1º Dos instrumentos decorrentes da negociação deverão constar regras claras e objetivas quanto à fixação dos direitos substantivos da participação e das regras adjetivas, inclusive mecanismos de aferição das informações pertinentes ao cumprimento do acordado, periodicidade da distribuição, período de vigência e prazos para revisão do acordo, podendo ser considerados, entre outros, os seguintes critérios e condições:

I índices de produtividade, qualidade ou lucratividade da empresa;

II programas de metas, resultados e prazos, ***pactuados previamente****.*

§ 2º O instrumento de acordo celebrado será arquivado na entidade sindical dos trabalhadores.

(...)

Art. 3º (...)

§ 3º Todos os pagamentos efetuados em decorrência de planos de participação nos lucros ou resultados, mantidos espontaneamente pela empresa, poderão ser compensados com as obrigações decorrentes de acordos ou convenções coletivas de trabalho atinentes à participação nos lucros ou resultados.

(...)

(grifei)

Assim, volta-se novamente a uma questão nuclear, qual o limite para interpretação dos dispositivos da lei 10.101/2000.

Nesse ponto argumenta o recorrente, de que a essência da lei foi cumprida, e que as restrições atribuídas pelo auditor não se sustentam. Ora, não quisesse o legislador estabelecer limites, regras claras, revisão do acordo, averiguação do cumprimento de metas, participação de órgãos protetores dos trabalhadores na negociação, qual seria a necessidade de esmiuçar a legislação de PLR. No caso, se acatássemos o entendimento do recorrente o texto constitucional seria o suficiente, ou no mínimo a lei 10.101/2000, precisaria ter apenas 2 artigos, conforme os 2 primeiros acima transcritos.

Data vênia, aos que entendem que o auditor tem levado ao extremo as averiguações do cumprimento da lei 10.101/2000, entendo ser da competência dos órgãos colegiados, justamente corrigir os exageros, ou mesmo as interpretações equivocadas, mas de forma alguma ignorar a existência de dispositivos legais, e de exigências legais para a referida

desvinculação, que nada mais são do que reflexos da vontade legislativa acerca das limitações do pagamento de participações nos lucros e resultados desvinculadas do salário.

Cumprimento do art. 2 da lei 10.101/00 e MP anteriores

Notemos, que em relação aos termos do art. 2º da Lei 10.101/2000, duas são as possibilidades legais de legitimar a participação nos lucros e resultados de forma a afastar a sua natureza salarial:

- Comissão escolhida pelas partes, integrada, também, por um representante indicado pelo sindicato da respectiva categoria;
- Convenção ou acordo coletivo de trabalho.

Dessa forma, os empregados e empregadores de comum acordo poderiam eleger qualquer dos mecanismos descritos no dispositivo legal para atribuir legitimidade ao acordo proposto, porém ao elegê-los, deveriam ter cumprido o rito procedimental para sua formalização, o que não restou demonstrado em todos os casos.

Da Pactuação Prévia

O requisito pactuação prévia foi indicado pelo auditor como descumprimento de exigência legal, razão pela qual merece ser apreciado. Segundo o recorrente a lei não exige pacto prévio ao exercício. Em que pese o posicionamento adotado por ilustres colegas desse colegiado, não me filio a essa tese.

Acredito ser o argumento pacto prévio o mais importante para que se possa definir o regularidade dos planos, sendo determinante para procedência da autuação. Devemos ter em mente a natureza do pagamento PLR e de sua finalidade, qual seja, estimular o empregado a participar do capital da empresa, onde seu maior esforço gerará maiores lucros, que serão com ele repartidos.

Entendo, ser o requisito pacto prévio, fundamental, para que se faça cumprir os preceitos da lei 10.101/00. No caso em questão a autoridade fiscal, conforme descrito no relatório fiscal, procedeu ao lançamento de contribuições previdenciárias sobre os pagamentos feitos à título de participação nos lucros sob o fundamento de falta de acordo prévio ao período em que se baseava os pagamentos.

No caso, o recorrente apresentou o Acordo de Participação nos Resultados/Exercício 2005 sem constar a data de assinatura, impossibilitando aferir o requisito relativo à assinatura prévio do acordo e o prévio conhecimento pelos trabalhadores de quais as regras e metas para pagamento da PLR norteariam seu engajamento.

Se não se exigisse acordo prévio ao trabalho desempenhado, poder-se-ia vislumbrar que o trabalho exaustivo do empregado durante todo um ano, com a promessa por parte do empregador de uma futura participação nos lucros, resultasse no incremento ínfimo em sua remuneração. Ou seja, para que possa sentir-se estimulado o empregado, tem que ter a mínima noção do quanto esse seu empenho trar-lhe-á de resultados, até para que verifique seu interesse em dedicar-se de forma mais profícua.

Como é sabido, o grande objetivo do pagamento de participação nos lucros e resultados e a participação do empregado no capital da empresa (essa é a base do texto constitucional), de forma que esse se sinta estimulado a trabalhar em prol do empreendimento, tendo em vista que o seu engajamento, resultará em sua participação no capital (na forma de distribuição dos lucros alcançados). Assim, como falar em envolvimento do empregado na empresa, se ele não tem conhecimento prévio do quanto a sua dedicação irá refletir em termos

de participação. É nesse sentido que entendo que a lei exigiu não apenas o acordo prévio ao trabalho do empregado, ou seja, no início do período a que será aplicado o PLR, bem como o conhecimento por parte do trabalhador de quais as regras, critérios (ou mesmo metas), que deverá alcançar para fazer jus ao pagamento.

Nesse sentido, concluo que o requisito pacto prévio restou descumprimento, eis que a ausência da data de assinatura no acordo inviabiliza a verificação de sua anterioridade ao período em que se pretendeu distribuir PLR.

Conclusão

Face o exposto, voto por CONHECER do Recurso Especial do Contribuinte, para, no mérito, NEGAR-lhe PROVIMENTO.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira.