



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

Processo nº 16045.000520/2007-11
Recurso nº 000.000 Voluntário
Acórdão nº 2402-002.861 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 21 de junho de 2012
Matéria SALÁRIO INDIRETO: PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS E RESULTADOS
Recorrente INDÚSTRIAS QUÍMICAS TAUBATÉ S.A.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/12/1997 a 31/12/2006

PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS OU RESULTADOS.

Incide contribuição previdenciária aos valores pagos a título de participação nos lucros e resultados da empresa, quando não satisfeitos os requisitos exigidos pela legislação para gozo da imunidade.

Somente os pagamentos realizados após a segunda parcela é que estão em desconformidade com a lei.

JUROS DE MORA. SELIC. APLICAÇÃO

É cabível a cobrança de juros de mora sobre os débitos para com a União decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil com base na taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC.

INCONSTITUCIONALIDADE.

É vedado ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais afastar dispositivo de lei vigente sob fundamento de inconstitucionalidade.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso voluntário para exclusão da base de cálculo dos dois primeiros pagamentos de PLR.

Julio Cesar Vieira Gomes – Presidente e Relator.

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Julio Cesar Vieira Gomes, Ana Maria Bandeira, Lourenço Ferreira do Prado, Ronaldo de Lima Macedo, Thiago Taborda Simões e Nereu Miguel Ribeiro Domingues.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto contra decisão de primeira instância que julgou procedente o lançamento fiscal de 14/09/2007 de contribuições previdenciárias sobre participação nos lucros e resultados da empresa. Seguem transcrições de trechos da decisão recorrida:

*CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. SALÁRIO, DE
CONTRIBUIÇÃO. PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS E
RESULTADOS.*

1. O valor relativo a participação nos lucros e, resultados não integram o salário de contribuição apenas se o instrumento de acordo celebrado atender as previsões da Lei nº 10.101/00

2. A empresa é obrigada a recolher, na forma e prazo definidos pela legislação vigente, as contribuições de que trata a Lei nº 8.212/91 e alterações posteriores; e

3. Não cabe em sede de julgamento administrativo a verificação de eventual inconstitucionalidade da Lei ou do Decreto.

...

2. A descrição dos procedimentos adotados encontra-se às fls.64 e seguintes do Relatório Fiscal. Destaca-se, sem prejuízo da necessária leitura da integralidade do relatório, "in verbis":

7. Origem parcela remuneratória paga aos segurados empregados a título de participação nos lucros ou resultados, sem comprovação dos requisitos legais para a não incidência de contribuição previdenciária.

Fatos que ensejaram o levantamento.

8. A Lei 8.212, de 24 de julho de 1991, estabelece que não integra o salário de contribuição a participação nos lucros ou resultados da empresa, quando paga ou creditada de acordo com lei específica, conforme letra "j" do §9º do artigo 28.

10. Observe-se que, tanto a Lei 10.101/2000, em seu artigo 2º, bem como as medidas provisória que a antecederam, estabelecem que a participação nos lucros ou resultados será objeto de negociação entre a empresa e seus empregados, tendo como resultado instrumentos nos quais são estabelecidas as regras para a concessão do benefício.

12. Foram apresentadas as convenções coletivas de 1997 a 2006, e apenas um acordo coletivo, tratando da participação dos trabalhadores nos resultados da empresa, feito em 17/08/2005.

13. Verificou-se que a convenção coletiva de 1997 não prevê o pagamento de PLR, e que as convenções a partir de 1998, embora com previsão e fixação de valores, não estabelecem regras para sua concessão, seja através de índices de produtividade, qualidade ou lucratividade da empresa, ou ainda de programas de metas, resultados e prazos pactuados previamente.

14. O único documento apresentado que estabelece regras claras para a concessão do PLR, fundamentado no cumprimento de metas, é o Acordo Coletivo sobre Participação dos Trabalhadores nos Resultados da Empresa, firmado em 17/08/2005.

15. Atente-se para o fato de que os pagamentos a título de PLR em 2006 ocorreram nas competências de fevereiro, novembro e dezembro de 2006, em desacordo com a legislação, (...)

16. Conclui-se, portanto, que os pagamentos a título de PLR, no período de 01/1997 a 12/2006, excetuado o de dezembro de 2005, foram pagos em desacordo com a lei específica, e conseqüentemente deixaram de gozar da prerrogativa da não incidência prevista na letra "j" do §9º do artigo 28, da Lei 8.212, de 24 de julho de 1991, constituindo-se em parcelas integrantes do salário de contribuição.

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

4.2 a fiscalização estaria equivocada em incluir os PLRs pagos aos funcionários I como verbas salariais para assim fazer incidir a verba previdenciária, pois a ausência de referência quanto a forma do pagamento dos PLRs nas convenções coletivas não poderia descaracterizar o benefício.

4.2.1 A previsão do art.3º da Lei nº 10.101/00 é no sentido da não inclusão do PLRs como salário de contribuição.

4.2.2 Com relação ao exercício de 2006, o pagamento respeitaria a previsão da Lei nº 10.101/00, apesar de pago em três parcelas.

4.3 seria inadequada a utilização da Taxa SELIC para corrigir o valor;

4.4 que a revogação do §1º do art.239 do RPS pelo Decreto nº 6.224/07, tomaria indevida a exigência de juros de 1% no mês do pagamento; e

4.5 seria inconstitucional a progressividade da multa de ofício nos termos previstos no art.35 da Lei nº 8.212/91.

(...)

Em revisão de ofício do lançamento, foram excluídos os valores relativos ao período decadente.

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 a lucratividade da empresa. Comprovando-se no Demonstrativo de Resultados do Exercício Financeiro que estão sendo distribuídos lucros aos trabalhadores, 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 adotasse a lucratividade da empresa ou o alcance de outras metas organizacionais, critérios esses exemplificados na lei, não vejo como se aferir individualmente a parcela de 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.

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.

No caso, a fiscalização, na análise dos documentos da empresa que sustentam o pagamento do benefício, verificou, com exceção do acordo para os pagamentos realizados em 2006, que não há metas a serem cumpridas pelo conjunto de empregados. Os valores são pagos incondicionalmente. Assim, os valores distribuídos aos trabalhadores a título de participação nos lucros e resultados foram considerados de natureza salarial, por completa ausência de elementos que lhe emprestem a característica do aludido benefício.

Com relação ao exercício de 2006, a motivação para o lançamento foi outra, foram realizados pagamentos em mais de duas parcelas ao ano e, assim, a fiscalização realizou o lançamento em relação a todas as parcelas.

Entendo que a interpretação adotada pela fiscalização não se coaduna com os preceitos do diploma de regência do benefício.

Art. 3º (...)

§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.

Somente os pagamentos realizados após a segunda parcela é que estão em desconformidade com a lei. Quando do pagamento da primeira parcela no mês de fevereiro de 2006 não há qualquer óbice para o gozo da imunidade da contribuição incidente sobre esse valor, independentemente do número de parcelas que eventualmente seriam posteriormente pagas e assim também em relação à segunda parcela. As parcelas que não devem ser consideradas como PLR são as terceira e seguintes. Conforme já exposto, as regras nos instrumentos de instituição do PLR não estão contrárias à lei e não desvirtuam o benefício; portanto, fazer incidir a contribuição sobre as três parcelas implica a desconconsideração, em relação ao segurado beneficiário por esse critério, do próprio programa de PLR.

Assim, com relação a essa matéria, entendo que devem ser excluídos da base de cálculo os pagamentos das primeira e segunda parcelas aos segurados considerados pela fiscalização no lançamento.

SELIC

Ressalta-se que recentemente o Supremo Tribunal Federal decidiu pela constitucionalidade da incidência da taxa SELIC para fins de acréscimos legais de tributos:

RE 582461 / SP - SÃO PAULO RECURSO EXTRAORDINÁRIO

Relator(a): Min. GILMAR MENDES Julgamento: 18/05/2011
Órgão Julgador: Tribunal Pleno Publicação REPERCUSSÃO GERAL - MÉRITO DJe-158 DIVULG 17-08-2011 PUBLIC 18-08-2011 EMENT VOL-02568-02 PP-00177 Parte(s) RELATOR : MIN. GILMAR MENDES RECTE.(S) : JAGUARY ENGENHARIA, MINERAÇÃO E COMÉRCIO LTDA ADV.(A/S) : MARCO AURÉLIO DE BARROS MONTENEGRO E OUTRO(A/S) RECDO.(A/S) : ESTADO DE SÃO PAULO PROC.(A/S)(ES) : PROCURADOR-GERAL DO ESTADO DE SÃO PAULO INTDO.(A/S) : UNIÃO PROC.(A/S)(ES) : PROCURADOR-GERAL DA FAZENDA NACIONAL

Ementa 1. Recurso extraordinário. Repercussão geral. 2. Taxa Selic. Incidência para atualização de débitos tributários. Legitimidade. Inexistência de violação aos princípios da legalidade e da anterioridade. Necessidade de adoção de critério isonômico. No julgamento da ADI 2.214, Rel. Min. Maurício Corrêa, Tribunal Pleno, DJ 19.4.2002, ao apreciar o tema, esta Corte assentou que a medida traduz rigorosa igualdade de tratamento entre contribuinte e fisco e que não se trata de imposição tributária. 3. ICMS. Inclusão do montante do tributo em sua própria base de cálculo. Constitucionalidade. Precedentes. A base de cálculo do ICMS, definida como o valor da operação da circulação de mercadorias (art. 155, II, da CF/1988, c/c arts. 2º, I, e 8º, I, da LC 87/1996), inclui o próprio montante do ICMS incidente, pois ele faz parte da importância paga pelo comprador e recebida pelo vendedor na operação. A Emenda Constitucional nº 33, de 2001, inseriu a alínea “i” no

inciso XII do § 2º do art. 155 da Constituição Federal, para fazer constar que cabe à lei complementar “fixar a base de cálculo, de modo que o montante do imposto a integre, também na importação do exterior de bem, mercadoria ou serviço”. Ora, se o texto dispõe que o ICMS deve ser calculado com o montante do imposto inserido em sua própria base de cálculo também na importação de bens, naturalmente a interpretação que há de ser feita é que o imposto já era calculado dessa forma em relação às operações internas. Com a alteração constitucional a Lei Complementar ficou autorizada a dar tratamento isonômico na determinação da base de cálculo entre as operações ou prestações internas com as importações do exterior, de modo que o ICMS será calculado “por dentro” em ambos os casos. 4. Multa moratória. Patamar de 20%. Razoabilidade. Inexistência de efeito confiscatório. Precedentes. A aplicação da multa moratória tem o objetivo de sancionar o contribuinte que não cumpre suas obrigações tributárias, prestigiando a conduta daqueles que pagam em dia seus tributos aos cofres públicos. Assim, para que a multa moratória cumpra sua função de desencorajar a elisão fiscal, de um lado não pode ser pífia, mas, de outro, não pode ter um importe que lhe confira característica confiscatória, inviabilizando inclusive o recolhimento de futuros tributos. O acórdão recorrido encontra amparo na jurisprudência desta Suprema Corte, segundo a qual não é confiscatória a multa moratória no importe de 20% (vinte por cento). 5. Recurso extraordinário a que se nega provimento.

Decisão O Tribunal, por maioria e nos termos do voto do Relator, conheceu do recurso extraordinário, contra o voto da Senhora Ministra Cármen Lúcia, que dele conhecia apenas em parte. No mérito, o Tribunal, por maioria, negou provimento ao recurso extraordinário, contra os votos dos Senhores Ministros Marco Aurélio e Celso de Mello. Votou o Presidente, Ministro Cezar Peluso. Em seguida, o Presidente apresentou proposta de redação de súmula vinculante, a ser encaminhada à Comissão de Jurisprudência, com o seguinte teor: “É constitucional a inclusão do valor do Imposto Sobre Circulação de Mercadorias e Serviços - ICMS na sua própria base de cálculo.” Falaram, pelo recorrido, o Dr. Aylton Marcelo Barbosa da Silva, Procurador do Estado e, pelo amicus curiae, a Dra. Cláudia Aparecida de Souza Trindade, Procuradora da Fazenda Nacional. Ausentes, justificadamente, o Senhor Ministro Joaquim Barbosa e, em viagem oficial à Federação da Rússia, o Senhor Ministro Ricardo Lewandowski.

Plenário, 18.05.2011.

Assim, quanto aos juros SELIC, não merece acolhida a alegação do recorrente.

Em razão dos fundamentos adotados, voto pelo provimento parcial ao recurso voluntário para exclusão das contribuições relativos ao PLR pago nos meses de fevereiro e novembro de 2006.

É como voto.

Julio Cesar Vieira Gomes

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 18/07/2012 por JULIO CESAR VIEIRA GOMES, Assinado digitalmente em 18/07/2012 por JULIO CESAR VIEIRA GOMES

Impresso em 23/07/2012 por SELMA RIBEIRO COUTINHO - VERSO EM BRANCO

Processo nº 16045.000520/2007-11
Acórdão n.º **2402-002.861**

S2-C4T2
Fl. 391

CÓPIA