



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

Processo n° 16327.721151/2013-85
Recurso n° Especial do Procurador
Acórdão n° 9202-007.289 – 2ª Turma
Sessão de 23 de outubro de 2018
Matéria CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado CREDIT SUISSE (BRASIL) S.A. CORRETORA DE TITULOS E VALORES MOBILIARIOS

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2008 a 31/01/2008

PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS E RESULTADOS PLR. REQUISITOS DA LEI Nº 10.101/2000. AUSÊNCIA DE FIXAÇÃO PRÉVIA DE CRITÉRIOS PARA RECEBIMENTO DO BENEFÍCIO. DESCONFORMIDADE COM A LEI REGULAMENTADORA. INCIDÊNCIA 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. A ausência da estipulação entre as partes trabalhadora e patronal, de metas e objetivos 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 a verba.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer dos argumentos estranhos ao recurso, suscitados em tribuna pela patrona. Votou pelas conclusões a conselheira Ana Paula Fernandes. Acordam, ainda, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, por voto de qualidade, em dar-lhe provimento, vencidas as conselheiras Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri (relatora), Patrícia da Silva, Ana Paula Fernandes e Ana Cecília Lustosa da Cruz, que lhe negaram provimento. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Pedro Paulo Pereira Barbosa.

(assinado digitalmente)

Maria Helena Cotta Cardozo - Presidente em exercício

(assinado digitalmente)

Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri - Relatora

(assinado digitalmente)

Pedro Paulo Pereira Barbosa - Redator designado

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

Relatório

Trata-se de processo onde se exige Contribuições Sociais a cargo da empresa, destinadas ao Regime Geral de Previdência Social e creditadas ao Fundo do Regime Geral de Previdência Social, bem como das contribuições destinadas a Outras Entidades e Fundos e das multas aplicadas por descumprimento de obrigações acessórias previstas na Lei nº 8.212/91.

O lançamento envolve a cobrança da contribuição incidente sobre valores pagos a título de Participação nos Lucros e Resultados. Nos termos do relatório fiscal a infração foi assim resumida:

DOS FATOS

9. A empresa distribuiu lucros através do Acordo de Participação em Lucros ou Resultados - 2007/2008. A participação nos lucros dos empregados foi distribuída nos anos de 2008 e 2009.

10. O acordo de Participação em Lucros e Resultados — 2007/2008 e seu Anexo I foram assinados entre a CS CTVM e CS DTVM de um lado e o Sindicato dos Empregados em Empresas de Seguros Privados e Capitalização e de Crédito e em Empresas de Previdência Privada do Estado de São Paulo do outro, com vigência de 1º de janeiro de 2007 a 31 de dezembro de 2008, conforme cláusula nona. A data de assinatura é 27 de dezembro de 2007.

11. O contribuinte foi regularmente intimado a esclarecer o motivo do acordo de PLR e seu anexo I terem sido assinados apenas no fim do primeiro período a ser avaliado através do Termo de Intimação Fiscal 3, cientificado em 17/07/2012.

12. Entretanto nenhuma documentação comprovando a existência de negociações foi apresentada.

13. O pagamento de participação nos lucros ou resultados tem como essência a retribuição pela colaboração do empregado na obtenção de um lucro ou na realização de um resultado previamente pactuado. O seu objetivo é estimular o empenho dos trabalhadores para a geração de resultados anteriormente estabelecidos. Assim, deve haver um acordo entre as partes - empresa e trabalhadores -, no qual cada um se propõe a cumprir uma obrigação. A empresa deve conceder o pagamento a título de participação nos lucros ou resultados se os trabalhadores atingirem uma meta pré-estabelecida.

14. A partir do momento em que o acordo entre empresa e empregados é firmado em período posterior ao período que será avaliado perde-se a característica de estímulo e, por conseguinte de incentivo a produtividade, objetivo da Lei 10101/2000 explicita no art. 1º:

...

16. Portanto, o lucro distribuído segundo o Acordo de Participação em Lucros ou Resultados referente ao ano de 2007 e pago e ou creditado em 2008 não está em acordo com a legislação e integra o salário de Contribuição Previdenciária.

Após o trâmite processual, a 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária deu provimento ao recurso voluntário. Concluiu o Colegiado pela decadência da obrigação principal por força do art. 150, §4º do CTN e no que tange as obrigações acessórias cancelou o lançamento sob o argumento de que tendo os empregados prévio conhecimento das metas e demais requisitos durante parte do período de apuração para o benefício, a data de assinatura do acordo não seria motivo para se afastar a imunidade de contribuição previdenciária sobre a participação nos lucros ou resultados da empresa. O acórdão 2402-004.451 recebeu a seguinte ementa:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2008 a 31/01/2008

DECADÊNCIA.

O Supremo Tribunal Federal, através da Súmula Vinculante nº 08, declarou inconstitucionais os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212, de 24/07/91. Tratando-se de tributo sujeito ao lançamento por homologação, que é o caso das contribuições previdenciárias, devem ser observadas as regras do Código Tributário Nacional CTN. Assim, comprovado nos autos o pagamento parcial, aplica-se o artigo 150, §4º; caso contrário, aplica-se o disposto no artigo 173, I. Entende-se como pagamento parcial o recolhimento da contribuição previdenciária sobre outras parcelas remuneratórias que compõem a folha de pagamento da empresa (Súmula CARF nº 99).

PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS OU RESULTADOS.

Uma vez que os segurados tinham prévio conhecimento das metas e demais requisitos durante parte do período de apuração para o benefício, a data de assinatura do acordo não é motivo para se afastar a imunidade de contribuição previdenciária sobre a participação nos lucros ou resultados da empresa.

Recurso Voluntário Provido.

Intimada a Fazenda Nacional apresentou Recurso Especial. Citando como paradigmas os acórdãos nº 2301-003.957 e 2401-003.957, a Recorrente defende a invalidade do plano firmado pela empresa haja vista ter sido assinado em data posterior ao período de apuração dos lucros e resultados.

Contribuinte em sede de contrarrazões pugna pela manutenção do acórdão e apresenta pedido subsidiário para aplicação do art. 106 do CTN devendo a multa ser recalculada nos termos no art. 32-A haja vista o reconhecimento da decadência da obrigação principal.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheira Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri - Relatora

Das matérias apresentadas em sustentação oral:

Inicialmente destaco que da Tribuna, na data desta sessão de julgamento, o patrono do Contribuinte em sua sustentação oral traz como matéria de defesa argumento no sentido do lançamento estar extinto em razão da decadência e ainda que ao caso deveria se aplicar o art. 24 da LINDB, Decreto-lei nº 4.657/42, com redação dada pela Lei nº 13.655/18.

Entretanto, em que pese a fundamentação apresentada, as matéria não merecer ser conhecidas.

No que tange a decadência é importante mencionar que o próprio Colegiado Recorrido apreciou a matéria, tendo concluído pela inocorrência dessa causa de extinção do crédito decorrente do descumprimento da obrigação acessória, ainda que tenha reconhecido a extinção do crédito relativo a obrigação principal. Neste cenário, somente por meio de recurso próprio - Recurso Especial de Divergência - poderia este Colegiado reapreciar a matéria, não havendo mais espaço para o seu conhecimento de ofício.

Por fim, com relação a aplicação da LINDB ao caso concreto considerando a ausência de conceitos ou critérios para realização de uma correta interpretação do termo "jurisprudência judicial ou administrativa majoritária" utilizada pelo parágrafo único do citado art. 24, deixo de conhecer das argumentações por ser matéria alheia ao recurso.

Do Recurso:

O recurso preenche os pressupostos legais e deve ser conhecido.

Importante esclarecer que os efeitos do recurso se referem exclusivamente ao auto de obrigação acessória, DEBCAD nº 37.355.9658, uma vez que os lançamentos relativos às respectivas obrigações principais foram extintos pela decadência nos termos do acórdão recorrido, decisão já transitada em julgada por ausência de interposição de recurso.

Conforme consta do relatório, devolve-se a este Colegiado a discussão acerca incidência de contribuições previdenciárias sobre valores pagos a título de PLR; sustenta a recorrente ter havido uma violação à Lei nº 10.101/00 na medida em que o plano foi assinado ao final do período de apuração.

Como bem destacado no acórdão recorrido, o direito do trabalhador à participação nos lucros e resultados da empresa está previsto no art. 7º, XI da Constituição Federal que expressamente afasta tais verbas do conceito de remuneração, condicionado no entanto tal classificação aos requisitos de lei específica:

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;

Provocado a se manifestar sobre o citado dispositivo legal e seus efeitos sobre a Lei nº 8.212/91, o Supremo Tribunal Federal, no acórdão proferido no Ag. Reg. no Recurso Extraordinário nº 393.764-2/RS, concluiu que se trata de norma constitucional de eficácia limitada. Portanto, nos casos de relação de emprego somente a partir da Medida Provisória (MP) nº 794, de 29 de dezembro de 1994, convertida posteriormente na Lei nº 10.101/00, passou-se a admitir exclusão dos valores pagos a título de PLR do conceito de salário de contribuição nos termos do art. 28, §9º, j da Lei nº 8.212/91.

Importante ter em mente que o objetivo primordial da PLR é a integração entre o capital e trabalho, permitindo que o empregado participe do resultado da atividade econômica da empresa. Tanto é assim que a Lei 10.101/00, nos dizeres de Alessandro Mendes Cardoso (2017: Estudos de Custeio Previdenciário, p. 22), *"foi bastante sucinta ao regulamentar a Participação nos Lucros e Resultados (PLR), no claro intuito de permitir que as partes, respeitados certos parâmetros, tenham liberdade de definir o plano mais compatível com sua realidade e os seus interesses"*.

Vale destacar que essa liberdade negocial foi recentemente reconhecida com as alterações promovidas na Consolidação das Leis do Trabalho (CLT), pela Reforma Trabalhista feita pela Lei nº 13.467/17, valendo citar a redação do art. 611-A o qual prevê que a convenção coletiva e o acordo coletivo de trabalho têm prevalência sobre a lei quando, entre outros, dispuserem sobre participação nos lucros ou resultados da empresa.

Assim, partindo-se da premissa de que a PLR não substitui ou complementa a remuneração devida a qualquer empregado, somente nos casos em que restar demonstrado abuso que leve a sua descaracterização será possível admitir a incidência da Contribuição Previdenciária.

A Lei 10.101/00, no meu entender, possui como objetivo defender os interesses do empregado no que tange a negociação do plano de PLR, tanto é assim que em alguns casos trazem imposições que devem ser observadas. É o que ocorre com a exigência de o acordo ser celebrado com a presença de sindicato ou comissão eleita pelos empregados, vedando assim a instituição de regras unilaterais, o acordo deve trazer regras claras e objetivas de livre eleição pelas partes já que os incisos do §1º do art. 2º são meras sugestões.

Considerando que o objeto da PLR é exatamente a integração entre capital e trabalho e considerando que para tanto sua função é incentivar os colaboradores a comprometer-se cada vez mais com os objetivos da empresa gerando melhores resultados, é decorrência lógica o raciocínio de que as regras devem ser conhecidas previamente entre as partes.

Ocorre que, a Lei 10.101 não traz qual o prazo para fixação dessas regras. Entretanto, devemos lembrar que o citado §1º define que além das regras claras, os instrumentos decorrentes da negociação deverão trazer mecanismos de aferição das informações pertinentes ao cumprimento do acordado, periodicidade da distribuição, período de vigência e prazos para revisão do acordo. Esse importante requisito material do Plano de PLR viabiliza que o empregado acompanhe a concretização do acordo e tenha condições de avaliar se terá direito à PLR e em qual montante.

Diante disto, considerando a ausência de previsão normativa da lei regulamentadora quanto ao aspecto temporal, e para não restringir direito previsto constitucionalmente, nos parece razoável aceitar como válido plano assinado até a data do pagamento das respectivas parcelas, desde que haja nos autos comprovação do início das negociações e ainda que as regras eram de conhecimento das partes, ainda que não formalizadas - como ocorre na repetição de planos padrões ao longo dos anos. Até o pagamento, nestas circunstâncias, o empregado poderá questionar os critérios eleitos e eventualmente solicitar a revisão do plano.

E quanto a este ponto o acórdão recorrido é expresso em destacar que as metas eram de conhecimento dos empregados, fato não contestado pela Recorrente. Vejamos o entendimento do Colegiado *a quo*:

No caso, deve-se considerar que a vigência do acordo é para o biênio 2007/2008. O pagamento em 01/2008, de fato, teve o exercício de 2007 como ano-base de apuração. Embora a assinatura tenha ocorrido em 27/12/2007 as metas eram de conhecimento do trabalhador desde 2006. É que o acordo de 2006, fls. 215, guarda grande similitude com o acordo ora em exame, fls. 71.

A expectativa dos empregados é que as metas não seriam tão diferentes a ponto de serem inalcançáveis para o período em exame. Nesse, as metas foram singelamente revistas e, de fato, não houve alterações que pudessem interferir na produtividade dos empregados. Entendo assim que o acordo cumpriu o disposto na Lei nº 10.101/2000:

...

A formalização propriamente dita do acordo como condição sine qua non para a demonstração de conhecimento prévio das metas se afasta do princípio da verdade material. As negociações não começam e terminam no mesmo dia, trata-se de um acordo

bienal com reuniões sucessivas, quando propostas são rejeitadas e outras tantas aceitas. Essa é a natureza e características dos acordos trabalhistas de modo geral, amplamente discutidos e negociados entre as partes.

Por tudo, entendo forçosa a conclusão de que as metas não seriam do conhecimento dos empregados quando acordos anteriores já as previam. Independente da data de assinatura do acordo, presume-se que, salvo substancial revisão dos acordos anteriores, os termos acordados anteriormente sejam mantidos, como foi o presente caso.

Portanto, com base nos elementos dos autos, pode-se afirmar que o pagamento atendeu a finalidade essencial do instituto da participação dos lucros e resultados nos termos em que previsto na Constituição Federal.

Diante do exposto, nego provimento ao recurso.

(assinado digitalmente)

Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri

Voto Vencedor

Conselheiro Pedro Paulo Pereira Barbosa - Redator designado

Divergi da i. Relatora quanto ao mérito. A matéria diz respeito à possibilidade de classificação dos valores pagos a título de Participação nos Lucros e Resultados - PLR como salário-de-contribuição, considerada a circunstância de que o acordo entre a empresa e os trabalhadores somente foi firmado ao final do exercício a que se referem os pagamentos, após o período de aferição das metas.

Entendeu a Relatora que essa circunstância não inviabilizaria a não incidência da contribuição sobre os pagamentos feitos a título de PLR, por violação aos requisitos previstos em lei, conforme voto vencedor do julgado, posição contra a qual se insurge Recorrente.

Entendo, em sintonia com a posição que tem prevalecido neste Colegiado, que a exclusão dos valores pagos a título de PLR do conceito de salário-de-contribuição está condicionado, de forma inarredável, ao cumprimento dos requisitos legais para a concessão dessa forma de benefício, sendo a formalização do acordo entre empresa e trabalhadores, previamente ao período de aferição das metas, uma dessas condições.

Como é cediço, a Constituição ao proclamar no seu artigo 7º, XI o direito dos trabalhadores à participação nos lucros e resultados remeteu à lei a definição dos parâmetros e condições dessa participação. E a norma infraconstitucional que disciplina essa matéria é a Lei nº 10.101, de 2001 que dispõe o seguinte:

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." (grifei)

Como se vê, a lei prevê a necessidade de que seja firmado instrumento decorrente de negociação com regras claras e precisas e que estabeleçam, entre outras condições, programa de metas, resultados e prazos **pactuados previamente**.

Ora, a escolha pelo legislador do termo previamente não foi por acaso e não pode simplesmente ser ignorado na interpretação da norma. O termo "previamente" significa anterior a algum outro acontecimento de referência. Não pode ser confundido com "durante" e muito menos com "posteriormente". Fixar previamente metas, resultados e prazos como condição para o pagamento de PLR significa definir (previamente) as metas a serem atingidas e a contrapartida a ser oferecida pelos trabalhadores em termos de esforço para fazer jus ao benefício. A fixação de tais parâmetros posteriormente ao período a que se refere os pagamento desnatura completamente o instituto, transforma-o em mera formalidade.

Também não me sensibiliza a tese de que, embora a assinatura do acordo seja posterior, as negociações são anteriores e, portanto, de conhecimento dos trabalhadores. Admitir essa interpretação, a meu juízo, também significa um distanciamento inaceitável do que prescreve a lei, que ao referir-se a **pacto** prévio remete a instrumento formal. É ato jurídico e como tal, para ter efeito perante terceiros, requer formalização por meio de ato escrito e firmado. Acordos verbais, explícitos ou implícitos, são realidades comuns ao mundo fora do Direito. E, ainda que se admitisse acordos verbais tácitos ou implícitos entre as partes, estes jamais teriam eficácia perante terceiros.

No presente caso é incontroverso que o acordo foi assinado após o período a que se referem os pagamentos e, portanto, não se pactuou previamente as metas, resultados e prazos.

O art. 28, da Lei nº 8.212. de 1991, por sua vez, define salário-de-contribuição que, no caso de empregados, compreende as parcelas referidas no inciso I. Mas o

mesmo art. 28, no seu § 9º relaciona as hipóteses de exclusão de verbas do conceito de salário-de-contribuição. Confira-se:

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;

[...]

§ 9º Não integram o salário-de-contribuição para os fins desta Lei, exclusivamente:

[...]

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

Como se vê, embora o § 9º relacione entre as hipóteses de exclusão do conceito de salário-de-contribuição a participação nos lucros e resultados (alínea "j"), é categórico ao condicionar essa exclusão ao pagamento ou creditamento dessa verba "de acordo com lei específica".

A lei não poderia ser mais clara: se paga a PLR de acordo com a lei específica, integra o salário-de-contribuição; se paga em desacordo, não integra. No presente caso, como vimos, a ausência de fixação prévia de metas, resultados e prazos descumpre frontalmente o que estabelecido em lei. Nessas condições, afastada a exceção do art. 28, § 9º, "j", a verba paga a título de PLR integra o salário-de-contribuição neste caso.

Diante do exposto, conheço do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional e, no mérito, dou-lhe provimento.

Sobre o pedido formulado pelo Contribuinte em suas contrarrazões de que, no caso de provimento ao recurso, o processo seja devolvido à instância *a quo* para análise da aplicação da retroatividade benigna, não é este o caso. É que, como ressaltado pela Relatora, a lide prosseguiu apenas com relação à obrigação principal. Posto que, as autuações relativamente à obrigação principal fora afastadas em razão da decadência. E a multa aplicada pelo descumprimento da obrigação acessória é a menor dentre as opções legais, não havendo possibilidade de aplicação retroativa de norma mais benigna.

(assinado digitalmente)

Pedro Paulo Pereira Barbosa

