



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

Processo n° 16682.720808/2011-86
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 2403-002.734 – 4ª Câmara / 3ª Turma Ordinária
Sessão de 11 de setembro de 2014
Matéria CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS
Recorrente BANCO PROSPER S/A
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2007 a 31/12/2008

PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS OU RESULTADOS. INCIDÊNCIA

Quando paga parcela de Participação nos Lucros ou Resultados em acordo com a Lei 101.101/2000, não ocorre a incidência da contribuição previdenciária.

BOLSA DE ESTUDOS. GRADUAÇÃO E PÓS-GRADUAÇÃO

Os valores pagos relativos à educação superior (graduação e pós-graduação) se enquadram na hipótese de não incidência prevista na alínea “t”, § 9º, artigo 28, da lei 8.212/91 visto que a Lei 9394/96, que estabelece as diretrizes e bases da educação nacional, no artigo 39, estabelece que a educação profissional integra-se aos diferentes níveis e modalidades de educação e inclui graduação e pós-graduação.

Recurso Voluntário Provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado, por maioria de votos, em dar provimento ao recurso. Vencidos os conselheiros Paulo Mauricio Pinheiro Monteiro e Carlos Alberto Mees Stringari (relator) na questão da tributação da PLR. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Ivacir Julio de Souza.

Carlos Alberto Mees Stringari - Presidente e Relator

Ivacir Julio de Souza – Redator Designado

Participaram do presente julgamento, os Conselheiros Carlos Alberto Mees Stringari, Marcelo Magalhães Peixoto, Elfas Cavalcante Lustosa Aragão Elvas, Ivacir Julio de Souza, Daniele Souto Rodrigues e Paulo Mauricio Pinheiro Monteiro.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário apresentado contra Decisão da Delegacia da Secretaria da Receita Federal do Brasil de Julgamento no Rio de Janeiro I, Acórdão 12-54.793 da 13ª Turma, que julgou a impugnação procedente em parte, conforme emente abaixo.

INDENIZAÇÃO ADICIONAL. NÃO INCIDÊNCIA.

Possui natureza compensatória a indenização adicional, prevista em norma coletiva negociada, cujo escopo seja minorar os efeitos da dispensa sem justa causa pelo empregador, não se sujeitando à incidência de contribuições previdenciárias.

PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS OU RESULTADOS.

A participação nos lucros ou resultados da empresa paga em desacordo com a lei 10.101/2000 integra o salário-de-contribuição, para fins de incidência de contribuição previdenciária, na inteligência do art. 28, § 9º, alínea “j” da Lei nº 8.212/91.

DESPESAS COM CURSOS DE FORMAÇÃO OU GRADUAÇÃO.

Os valores despendidos pela empresa em cursos de formação de seus empregados integram o salário de contribuição previdenciário, quando tais cursos não estiverem acessíveis a todos os seus empregados e administradores ou não estiverem relacionados com as atividades desenvolvidas pela empresa. Integra o salário de contribuição os valores relativos a curso superior, graduação e pós-graduação, de que tratam os art. 43 a 57 da Lei nº 9.394, de 1996. Inteligência do Art. 28, §9º, “t”, da Lei 8.212/91 e alterações.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

O lançamento e a impugnação foram assim relatadas no julgamento de primeira instância:

O presente processo administrativo refere-se a contribuições devidas à:

- Seguridade Social : Art. 22, I e II e §1º da Lei 8.212/91.***
- Terceiros FNDE e INCRA - Art. 3º da Lei 11.457/07.***

2. Tais exações são incidentes sobre:

AI 37.321.665-3 e 37.321.666-1 - custo relativo à educação superior (graduação e pós-graduação) de que trata o Capítulo IV, Arts. 43 a 57 da Lei nº 9.394, de 20/12/1996.

- pagamento de PLR em desacordo com a Lei 10.101/00. Uma parte (5% do resultado) era distribuída de forma discricionária pela diretoria da empresa;

- valores em contabilidade, fora de FP e fora da GFIP - valores declarados em GFIP com alíquota para GILRAT de 1 % (cobrada a diferença de 1%)

- indenização adicional paga a empregado dispensado sem justa causa, conforme a tabela abaixo:

Vínculo empregaticio com o Banco	Indenização Adicional
Ate 5 (cinco) anos	1 (um) valor do aviso prévio
Mais de 5 (cinco) ate 10 (dez) anos	1,5 (um e meio) valor do aviso prévio
Mais de 10 (dez) ate 20 (vinte) anos	2 (dois) valores do aviso prévio
Mais de 20 (vinte) anos	3 (três) valores do aviso prévio

3. Também foi lavrado Auto de Infração por descumprimento do seguinte dever jurídico-tributário instrumental:

37.321.664-5: Art. 32, inciso IV e § 5º, da Lei 8.212/91, na redação da Lei 9.528/97, para as competências indicadas no item 22 do relatório fiscal.

4. Insta esclarecer também que não foram declarados em GFIP os fatos geradores apurados nesta ação fiscal antes do início da mesma.

5. Em observância ao princípio da retroatividade benigna, consubstanciado no art. 106, II, alínea “c” do CTN, foi procedida a comparação entre as penalidades previstas na Lei 8.212/91, para fatos geradores anteriores à vigência da MP 449, de 04/12/2008, posteriormente convertida na Lei 11.941/2009, conforme comparação constante do Relatório Fiscal. Nesses termos, concluiu-se pela pertinência da multa de mora de 24% combinada com o AI CFL 68 (descumprimento do Art. 32, inciso IV, da Lei 8.212, de 24 de julho de 1991, acrescentado pela Lei 9.528, de 10 de dezembro de 1997), coexistindo com a multa de ofício de 75% prevista no Art. 44 da Lei 9.430/96, conforme item 22 do relatório fiscal.

Da Impugnação

6. Notificada via postal, em 29/09/2011 (fls. 241), do lançamento dos Créditos Tributários, apresenta o sujeito passivo sua impugnação, às fls. 243/268, aos valores que especifica. Houve desistência expressa de contencioso em relação aos seguintes fatos geradores:

- valores em contabilidade, fora de FP e fora da GFIP

- valores declarados em GFIP com alíquota para GILRAT de 1 % (cobrada a diferença de 1%)

6.1. Acompanhando a desistência retro, efetivou o contribuinte os recolhimentos que constam nas guias de fls. 329/333, apropriadas conforme telas de fls. 421/422.

7. AI 37.321.665-3 e 37.321.666-1 Da Participação nos Resultados

7.1. Tece um histórico sobre este instituto jurídico e sua não correlação com o conceito de salário.

7.2. A desconsideração do ato jurídico dependia da comprovação da sua prática com abuso de forma e mediante simulação. Não há Lei regulamentando o Art. 116, p. único do CTN.

7.3. O Fisco jamais comprovou que os pagamentos realizados se tratam de remuneração, apenas presumiu nesse sentido.

7.4. O montante de 20% do resultado é distribuído pautado nas notas das avaliações de desempenho e 5% é distribuído segundo critérios da Diretoria aos funcionários das faixas 3, 4 e 5.

7.5. O Acordo de Participação dos Empregados no Resultado fixa claramente, no item 2, que o montante a ser partilhado corresponde a no máximo 25% do Resultado do Grupo Prosper, sendo que 20% dentro das notas de avaliação de desempenho e 5% discricionário a critério da Diretoria. Os critérios para os 5% eram conhecidos por todos os funcionários.

Da Bolsa de Estudos

7.6. Os valores pagos pelo Empregador aos seus funcionários a título de bolsa estudo não possuem, pela própria natureza desta verba, caráter remuneratório.

7.7. A não incidência da contribuição previdenciária sobre estes valores é questão que ultrapassa os limites da suposta regra de não incidência prevista pela alínea "t" do §9º do art. 28 da Lei 8.212/91, atingindo, na essência, a natureza das verbas pagas. (Grifos nossos)

7.8. A retributividade é o princípio pelo qual determinada verba, para ser considerada de natureza salarial, deve refletir uma contraprestação proporcional ao trabalho executado e à função desempenhada pelo empregado. As verbas pagas a título de bolsa de graduação não representam contraprestação ao trabalho executado.

7.9. Remete ao Art. 458 da CTL. A não incidência da contribuição previdenciária sobre os valores pagos a título de bolsa de estudo decorre ÚNICA E EXCLUSIVAMENTE DA NATUREZA DA VERBA e não da suposta previsão legal inovadora contida na alínea "t" do §9º do art. 28 da Lei

8.212/91, não há que se falar nos supostos "requisitos" impostos pelo referido comando legal para adequação a não incidência.

7.10. A alínea "t", do § 9º, do artigo 28, da Lei nº 8.212/91, não pode ser considerada como norma de isenção, já que apenas torna expresso o que decorre implicitamente da cláusula contida no artigo 22 da Lei nº 8.212/91, visto a não retributividade.

Da Indenização Adicional

7.11. Este pagamento está na Convenção Coletiva de Trabalho 2007/2008. É inquestionável o caráter indenizatório da verba, na medida em que ela não se presta a retribuir os trabalhos prestados, mas sim possibilitar que o ex-empregado tenha momentânea tranquilidade financeira para enfrentar as dificuldades de sua recolocação no mercado de trabalho.

Inconformada com a decisão, a recorrente apresentou recurso voluntário onde alega/questiona, em síntese:

- PLR - os pagamentos realizados pela Recorrente estão plenamente alinhavados com a finalidade do instituto da Participação nos Lucros ou Resultados
- **o próprio Acórdão ora recorrido reconhece, expressamente, a regularidade do Plano de Participação de nos Lucros e Resultados da Recorrente, verbis:**
 - "Nesse contexto, resta evidenciado que apenas os pagamentos afetos à parcela relativa a 20% do resultado estão ao abrigo da lei 10.101/00. Em relação aos 5% discricionários, os mesmos foram efetuados ao arrepio da Lei."
- **presença de regras claras e objetivas;**
- bolsa de estudos. Não possui natureza remuneratória (retributiva).

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Carlos Alberto Mees Stringari, Relator

O recurso é tempestivo e por não haver óbice ao seu conhecimento, passo à análise das questões pertinentes.

BOLSA DE ESTUDOS

O fisco considerou os valores pagos relativos à educação superior (graduação e pós-graduação) por considerá-los não alcançados pela exclusão prevista na alínea “t”, § 9º, artigo 28, da lei 8.212/91

A recorrente alega que tal verba não tem caráter remuneratório nem de contraprestação.

A questão de mérito controversa reside no ponto de a parcela a cargo da empresa paga relativamente ao ensino superior (graduação e pós-graduação) integrar ou não a remuneração dos segurados empregados da recorrente.

De acordo com o previsto no art. 28 da Lei n.º 8.212/1991, para o segurado empregado entende-se por salário-de-contribuição a totalidade dos rendimentos destinados a retribuir o trabalho, incluindo nesse conceito os ganhos habituais sob a forma de utilidades, nestas palavras:

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)

Assim, a retribuição em virtude de um contrato de trabalho está no campo de incidência de contribuições sociais. Agora, existem parcelas que, apesar de estarem no campo de incidência, não se sujeitam às contribuições previdenciárias. Tais verbas estão arroladas no art. 28, §9º da Lei nº 8.212/1991, nestas palavras:

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)

a) os benefícios da previdência social, nos termos e limites legais, salvo o salário-maternidade; (Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10/12/97)

b) as ajudas de custo e o adicional mensal recebidos pelo aeronauta nos termos da Lei nº 5.929, de 30 de outubro de 1973;

c) a parcela "in natura" recebida de acordo com os programas de alimentação aprovados pelo Ministério do Trabalho e da Previdência Social, nos termos da Lei nº 6.321, de 14 de abril de 1976;

t) o valor relativo a plano educacional que vise à educação básica, nos termos do art. 21 da Lei nº 9.394, de 20 de dezembro de 1996, e a cursos de capacitação e qualificação profissionais vinculados às atividades desenvolvidas pela empresa, desde que não seja utilizado em substituição de parcela salarial e que todos os empregados e dirigentes tenham acesso ao mesmo; (Redação dada pela Lei nº 9.711, de 20/11/98)

Entendo que os valores pagos relativos à educação superior (graduação e pós-graduação) se enquadram na hipótese de não incidência prevista na alínea "t", § 9º, artigo 28, da lei 8.212/91 visto que a Lei 9394/96, que estabelece as diretrizes e bases da educação nacional, no artigo 39, estabelece que a educação profissional integra-se aos diferentes níveis e modalidades de educação e inclui graduação e pós-graduação.

DA EDUCAÇÃO PROFISSIONAL

Da Educação Profissional e Tecnológica

Art. 39. A educação profissional e tecnológica, no cumprimento dos objetivos da educação nacional, integra-se aos diferentes níveis e modalidades de educação e às dimensões do trabalho, da ciência e da tecnologia. (Redação dada pela Lei nº 11.741, de 2008)

§ 1º Os cursos de educação profissional e tecnológica poderão ser organizados por eixos tecnológicos, possibilitando a construção de diferentes itinerários formativos, observadas as normas do respectivo sistema e nível de ensino. (Incluído pela Lei nº 11.741, de 2008)

§ 2º A educação profissional e tecnológica abrangerá os seguintes cursos: (Incluído pela Lei nº 11.741, de 2008)

I – de formação inicial e continuada ou qualificação profissional; (Incluído pela Lei nº 11.741, de 2008)

II – de educação profissional técnica de nível médio; (Incluído pela Lei nº 11.741, de 2008)

III – de educação profissional tecnológica de graduação e pós-graduação. (Incluído pela Lei nº 11.741, de 2008)

PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS E RESULTADOS - PLR

O Relatório Fiscal, destacando que o Acordo de Participação no Resultado previa que:

“o montante a ser partilhado corresponde a no máximo 25% do resultado do grupo Prosper, sendo que 20% dentro das notas de avaliação de desempenho e 5% discricionário, a critério da diretoria a partir da faixa 3, a ser distribuída no fechamento do ano.”

O lançamento incidu sobre a parte relativa aos 5% por entender que não estava harmônico com a lei 10.101/00.

A recorrente alega que os pagamentos realizados pela Recorrente estão plenamente alinhavados com a finalidade do instituto da Participação nos Lucros ou Resultados, que os acordos possuem regras claras e objetivas e que o próprio Acórdão recorrido reconhece, expressamente, a regularidade do Plano de Participação de nos Lucros e Resultados da Recorrente:

“Nesse contexto, resta evidenciado que apenas os pagamentos afetos à parcela relativa a 20% do resultado estão ao abrigo da lei 10.101/00. Em relação aos 5% discricionários, os mesmos foram efetuados ao arrepio da Lei.”

A CF, nos termos do art. 7º, inciso XI, assegura aos empregados o direito à participação nos lucros ou resultados da empresa desvinculada da remuneração, quando concedida de acordo com lei específica, é, portanto, uma normas constitucionais de eficácia limitada.

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;

Como se denota do dispositivo constitucional transcrito, trata-se de norma de eficácia limitada, cuja produção plena de efeitos foi condicionada à regulamentação pelo legislador infraconstitucional.

Nesse sentido, o entendimento do Supremo Tribunal Federal:

*Participação nos lucros. Art. 7º, XI, da CF. **Necessidade de lei para o exercício desse direito.** O exercício do direito assegurado pelo art. 7º, XI, da CF começa com a edição da lei prevista no dispositivo para regulamentá-lo, diante da imperativa necessidade de integração. Com isso, possível a cobrança das contribuições previdenciárias até a data em que entrou em vigor a regulamentação do dispositivo. (RE 398.284, Rel. Min. Menezes Direito, julgamento em 23/9/2008, Primeira Turma, DJE de 19/12/2008.)*

No mesmo sentido: RE 505.597AgR-AgR, Rel. Min. Eros Grau, julgamento em 1º-12-2009, Segunda Turma, DJE de 18-12-2009; RE 393.764-AgR, Rel. Min. Ellen Gracie, julgamento em 25/12/2008, Segunda Turma, DJE de 19-12-2008.

Em atendimento ao comando constitucional, sobreveio a Lei nº 10.101/2000, que dispõe sobre a participação dos trabalhadores nos lucros ou resultados da empresa e que, no artigo 1º dispõe ser a Participação nos Lucros e Resultados instrumento de integração entre o capital e trabalho, ou seja, é importante estratégia para atingir motivação e produtividade por parte dos empregados, lucro para as empresas e melhores condições sociais.

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 Participação nos Lucros ou Resultados, na forma concebida pela Lei 10.101/2000, tem caráter notoriamente condicional. Sua percepção está vinculada ao alcance de metas pelos empregados, estabelecidas por meio de negociação entre esses e o empregador.

Como ensina Fabio Campinho, na obra *Participação nos Lucros ou Resultados Subordinação e Gestão da Subjetividade*, **o pagamento de valor desatrelado do alcance ou cumprimento de metas nada contribui para a integração capital e trabalho, configurando juridicamente salário sendo perfeitamente admissível que nestes casos o judiciário trabalhista considere o valor pago como parte integrante do complexo salarial. A incerteza é intrínseca à PLR. Sem a fixação prévia de um percentual sobre os lucros ou de metas a serem atingidas não pode haver participação. Pelo menos não segundo os ditames fixados pela Lei 10.101/2000. Este fator imponderável que faz com que o lucro a ser atingido ao final do exercício contábil não seja previsível a não ser por estimativas, que faz com que as metas possam ou não ser alcançadas, é o que torna o programa condizente com os dispositivos legais. Portanto, parcela fixa, sem qualquer condicionante, não é PLR. É juridicamente salário.**

(...) Ao conceder a participação sob a forma de um “abono” desvinculado de qualquer meta não produz qualquer motivação adicional. Trata-se apenas de uma mudança de rubrica. A parcela que anteriormente era considerada salarial para a não ser mais. Fato que em nada contribui para a “integração do trabalhador na vida da empresa” (Lei nº 10.101/2000, art. 1º). Em verdade, é perfeitamente admissível que nestes casos o judiciário trabalhista considere o valor pago como parte integrante do complexo salarial. Afinal, a incerteza é intrínseca a PLR. Sem a fixação prévia de um percentual sobre os lucros ou de metas a serem atingidas não pode haver participação. Pelo menos não segundo os ditames fixados pela Lei 10.101/2000. Este fator imponderável que faz com que o lucro a ser atingido ao final do exercício contábil não seja previsível a não ser por estimativas (que não deixam de ser aproximações), que faz com que as metas possam ou não ser alcançadas, é o que torna o programa condizente com os dispositivos legais. Portanto, parcela fixa, sem qualquer condicionante, não é PLR. É juridicamente salário. (Editora LTR, São Paulo, 2009, p. 90.)

A Lei nº. 10.101, de 19/12/2000 ao estabelecer critérios, estabelece uma definição para “participação nos lucros ou resultados”, logo, se de acordo com a Lei 10.101/2000 é PLR imune à tributação, senão, apesar do “nome”, não é PLR e será integralmente tributado.

Para que o segurado empregado tenha direito à PLR não há necessidade de lucro por parte da empresa, podendo ser paga em função de um resultado. O resultado, conforme previsto na Lei nº. 10.101/00, é um resultado que se baseia em regras claras e objetivas de metas a serem alcançadas e que tem o intuito de incentivar a produtividade.

Para a participação dos empregados nos lucros ou resultados da empresa, a Lei nº. 10.101/00 estabelece as seguintes condições:

a) A PLR deve ser objeto de **negociação entre a empresa e seus empregados**, mediante um dos procedimentos abaixo, escolhidos pelas partes de comum acordo:

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

b) **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:

- Índices de produtividade, qualidade ou lucratividade da empresa;
- Programas de metas, resultados e prazos, pactuados previamente.

c) **É vedado o pagamento de qualquer antecipação ou distribuição de valores a título de PLR em periodicidade inferior a um semestre civil, ou mais de duas vezes no mesmo ano civil.**

Art.1ª 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.

Art.2ª 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.

§1ª 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.

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

...

Art.3ºA participação de que trata o art. 2ºnão 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.

§1ºPara efeito de apuração do lucro real, a pessoa jurídica poderá deduzir como despesa operacional as participações atribuídas aos empregados nos lucros ou resultados, nos termos da presente Lei, dentro do próprio exercício de sua constituição.

§2ºÉ 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.

A ausência de um desses requisitos é suficiente para desqualificação da verba paga como PLR. Somente os valores pagos com estrita obediência aos comandos previstos na Lei nº 10.101/00 estão fora da esfera de tributação da contribuição previdenciária.

Nesse sentido, apresento jurisprudência do CARF e também do STJ:

CARF

*ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS
Período de apuração: 01/12/1997 a 31/12/2003
PREVIDENCIÁRIO CUSTEIO NOTIFICAÇÃO FISCAL DE
LANÇAMENTO PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS PARCELA
INTEGRANTE DO SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO
INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS
DESCUMPRIMENTO DAS REGRAS DA LEI 10.101/2000. Uma
vez estando no campo de incidência das contribuições
previdenciárias, para não haver incidência é mister previsão
legal nesse sentido, sob pena de afronta aos princípios da
legalidade e da isonomia. **O pagamento de participação nos
lucros e resultados em desacordo com os dispositivos legais da
lei 10.101/00, quais sejam, existência de acordo prévio ao
exercício, bem como a existência de regras previamente
ajustadas, enseja a incidência de contribuições previdenciárias,
posto a não aplicação da regra do art. 28, §9º, "j" da Lei
8.212/91.** CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS.*

DECADÊNCIA. PRAZO QÜINQUÊNAL. (...)NULIDADE. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA E DO CONTRADITÓRIO. INOCORRÊNCIA.(...). RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO EM PARTE. (Acórdão 240100545)

STJ

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS OU RESULTADOS. ISENÇÃO. NECESSIDADE DE OBSERVÂNCIA À LEGISLAÇÃO ESPECÍFICA.

1. Embasado o acórdão recorrido também em fundamentação infraconstitucional autônoma e preenchidos os demais pressupostos de admissibilidade, deve ser conhecido o recurso especial.

2. O gozo da isenção fiscal sobre os valores creditados a título de participação nos lucros ou resultados pressupõe a observância da legislação específica regulamentadora, como dispõe a Lei 8.212/91.

3. Descumpridas as exigências legais, as quantias em comento pagas pela empresa a seus empregados ostentam a natureza de remuneração, passíveis, pois, de serem tributadas.

4. Ambas as Turmas do STF têm decidido que é legítima a incidência da contribuição previdenciária mesmo no período anterior à regulamentação do art. 7º, XI, da Constituição Federal, atribuindo-lhe eficácia dita limitada, fato que não pode ser desconsiderado por esta Corte.

5. Recurso especial não provido (REsp 856160/PR, Relatora Ministra ELIANA CALMON, DJe 23/06/2009).

Conforme disposição expressa no art. 28, § 9º, alínea “j”, da Lei nº 8.212/91, nota-se que a exclusão da parcela de participação nos lucros na composição do salário-de-contribuição está condicionada à estrita observância da lei reguladora do dispositivo constitucional. Essa regulamentação somente ocorreu com a edição da Medida Provisória nº 794, de 29 de dezembro de 1994, reeditada sucessivas vezes e convertida na Lei nº 10.101, de 19 de dezembro de 2000, que veio regular o assunto em tela.

Art. 28. Entende-se por salário-de-contribuição:

§ 9º Não integram o salário-de-contribuição:

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

Conforme previsto na alínea “j” do § 9º do art. 28 da Lei nº 8.212, a única hipótese para que a participação nos lucros e resultados não sofra incidência de contribuição previdenciária é que seja paga de acordo com a lei específica, isto é, se enquadre no estabelecido na lei 10.101/2000.

Assim, onde o legislador dispôs de forma expressa, não pode o aplicador da lei estender a interpretação.

Constatado o desrespeito à exigência legal, resulta descaracterizados os pagamentos como sendo PLR e passam à condição de pagamentos com natureza remuneratória.

Entendo incontroversa a destinação discricionária da verba aqui discutida.

O Relatório Fiscal demonstra também a falta de critério, conforme abaixo:

verifica-se que os valores distribuídos a título de 5% não seguem nenhum critério. Por exemplo, um funcionário da faixa 4, que recebeu de PLR R\$165.846,00, cuja a média da nota de avaliação foi 8,04, recebeu a título de 5% R\$15.000,00. Um outro funcionário, na mesma faixa 4, que recebeu de PLR R\$119.935,00, cuja a média da nota de avaliação foi 5,81, recebeu a título de 5% R\$25.000,00. Além disso, podemos comparar esses dois pagamentos com um terceiro funcionário, da faixa 3, que recebeu de PLR R\$45.833,00, cuja a média da nota de avaliação foi 8,27, e recebeu a título de 5% R\$75.000,00. Verifica-se que o 5% é totalmente discricionário, fazendo inclusive com que empregados de faixa inferior, recebam mais do que os de faixa superior, mesmo com avaliação similar, a título de 5%, o que vai contra a própria delimitação por faixas imposta no acordo de PLR.

Entendo a parcela em desacordo com a Lei 10.101/2000 e sujeita à tributação.

CONCLUSÃO

Voto por dar provimento parcial ao recurso para afastar a tributação sobre bolsas de estudo.

Carlos Alberto Mees Stringari

Voto Vencedor

Conselheiro Ivacir Julio de Souza – Redator Designado

Embora todo o respeito que reservo ao i. Relator, ousou divergir de sua argumentação pelas razões que se seguem:

Como se observa, o Relator destacou que o lançamento incidu sobre a parte relativa aos 5% por entender que não estava harmônico com a lei 10.101/00. **Ressaltou o que a autoridade autuante registrou-se no Relatório Fiscal . Cumpre notar que o registro já denotara que o o pagamento dos 5% discricionário, a critério da diretoria fora pactuado no Acordo de participação:**

"O Relatório Fiscal, destacando que o Acordo de Participação no Resultado previa que:

"o montante a ser partilhado corresponde a no máximo 25% do resultado do grupo Prosper, sendo que 20% dentro das notas de avaliação de desempenho e 5% discricionário, a critério da diretoria a partir da faixa 3, a ser distribuída no fechamento do ano."

O lançamento incidu sobre a parte relativa aos 5% por entender que não estava harmônico com a lei 10.101/00."

Compulsando os autos, consta colacionado o ACORDO DE PARTICIPAÇÃO DOS EMPREGADOS NOS RESULTADOS, onde mediante pacto assinado por representantes dos empregados eleitos em assembléia denominados Representantes do Empregados, pelo Sindicato dos Empregados Bancários do Município do Rio de Janeiro e pela Recorrente, concordaram os pactuantes em implementar o contido no item 2 do documento em apreço:

" ACORDO DE PARTICIPAÇÃO DOS EMPREGADOS NOS RESULTADOS

A Comissão de Negociação, de que trata o inciso I, art. 2º, da Lei nº 10.101/2000, integrada por representantes do Banco Prosper S.A., daqui em diante denominado Banco, por representantes dos empregados, eleitos em assembleia, daqui em diante denominados Representantes do Empregados, e o Sindicato dos Empregados Bancários do Município do Rio de Janeiro, por seu representante, j

ajusta o presente acordo para participação dos empregados nos resultados do Grupo Prosper.

i1. Plano de Participação nos Resultados

O Plano de Participações nos Resultados, daqui em diante denominado PPR ou Plano, dependerá do resultado global do Grupo Prosper, sendo apurado e distribuído de acordo com o previsto neste instrumento.

2. Montante a ser partilhado

O montante a ser partilhado corresponde a no máximo 25% do Resultado! do Grupo Prosper, sendo que 20% dentro das notas de avaliação de desempenho e 5% discricionário a critério da Diretoria a partir da faixa 3 a ser distribuído no fechamento do ano. (...) "

A Lei de regência do PLR, nº 10.101, de 19 de dezembro de 2000, ao definir os procedimentos pelas partes ressaltou que os exemplos **não seriam taxativos** e deixou claro no § 1º, II, parte final, do art. 2º, que os critérios e condições ali indicados não necessariamente esgotaria os modelos. Relevante notar que a negociação deu-se à luz do previsto no inciso I da sobredita Lei conforme o ACORDO DE PARTICIPAÇÃO DOS EMPREGADOS NOS RESULTADOS exibido alhures:

"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 paritária 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. "

Na condução do voto, o i. Relator exorta o sobredito art. 2º para fazendo leitura diferente da que apresso entender que não se observaram o comando ali definido:

"A ausência de um desses requisitos é suficiente para desqualificação da verba paga como PLR. Somente os valores pagos com estrita obediência aos comandos previstos na Lei nº 10.101/00 estão fora da esfera de tributação da contribuição previdenciária."

Discorrendo ao longo do voto sobre jurisprudência e outros argumentos suportados não na lei de regência mas noutras, ao fim, o i. Relator define onde exatamente

discorda apontando que o pagamento dos 5% por ser discricionário denota **falta de critério** e sendo assim é de se tributar:

"Constatado o desrespeito à exigência legal, resulta descaracterizados os pagamentos como sendo PLR e passam à condição de pagamentos com natureza remuneratória.

Entendo **incontroversa a destinação discricionária** da verba aqui discutida.

O Relatório Fiscal demonstra **também a falta de critério**, conforme abaixo:

verifica-se que os valores distribuídos a título de 5% não seguem nenhum critério. Por exemplo, um funcionário da faixa 4, que recebeu de PLR R\$165.846,00, cuja a média da nota de avaliação foi 8,04, recebeu a título de 5% R\$15.000,00. Um outro funcionário, na mesma faixa 4, que recebeu de PLR R\$119.935,00, cuja a média da nota de avaliação foi 5,81, recebeu a título de 5% R\$25.000,00. Além disso, podemos comparar esses dois pagamentos com um terceiro funcionário, da faixa 3, que recebeu de PLR R\$45.833,00, cuja a média da nota de avaliação foi 8,27, e recebeu a título de 5% R\$75.000,00. Verifica-se que o 5% é totalmente discricionário, fazendo inclusive com que empregados de faixa inferior, recebam mais do que os de faixa superior, mesmo com avaliação similar, a título de 5%, o que vai contra a própria delimitação por faixas imposta no acordo de PLR.

Entendo a parcela em desacordo com a Lei 10.101/2000 e sujeita à tributação.

Relevante notar que teve critério e que este fora estabelecido no próprio Acordo de participação nos lucros e a conclusão acima não restou dissimulada pela recorrente. No item 2 resta claro **que os partícipes pactuaram** que os pagamentos 5% dos possíveis 25%, quando executados, o seriam de forma discricionária a critério da Diretoria a **partir da faixa 3 a ser distribuído no fechamento do ano:**

"2. Montante a ser partilhado

*O montante a ser partilhado corresponde **a no máximo** 25% do Resultado! do Grupo Prosper, sendo que 20% dentro das notas de avaliação de desempenho e 5% **discricionário a critério da Diretoria a partir da faixa 3 a ser distribuído no fechamento do ano**"*

De tudo que foi exposto, tendo o acordo observado as exigências legais, considerando que os partícipes têm legitimidade e idoneidade para acordar, entendo que as regras assim estabelecidas restaram claras para os pactuantes. Entendo também que ainda que se faça juízo de que não as regras não se apresentem justas, o juízo de valor que se faça e levado de subjetivismo por isso descabe tutela de terceiros salvo expressa ilegalidade que deva ser denunciada de ofício. Tenho convicção que se as partes legalmente estabelecidas chegarem a um acordo, seus termos serão imponíveis a terceiros.

CONCLUSÃO

Conheço do voto em apreço para divergir e definir que sejam excluídos os créditos tributários lançados em razão dos pagamentos valores de 5 % do PLR da Recorrente.

É como voto.

Ivacir Júlio de Souza.

CÓPIA