



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

Processo n° 16832.001176/2009-72
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 2302-002.372 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 12 de março de 2013
Matéria Auto de Infração: Obrigações Acessórias em Geral
Recorrente PARS PRODUTOS DE PROCESSAMENTO DE DADOS LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2005 a 31/10/2005

AUTO DE INFRAÇÃO. OBRIGATORIEDADE DE CONFECCIONAR FOLHA DE PAGAMENTO.

A empresa é obrigada a preparar folhas-de-pagamento das remunerações pagas ou creditadas a todos os segurados a seu serviço, de acordo com os padrões e normas estabelecidos pelo órgão competente da Seguridade Social;

PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS E RESULTADOS.

Os valores pagos ou creditados, a título de participação nos lucros e resultado em desconformidade com os requisitos legais, integram a base de incidência contributiva previdenciária.

Recurso Voluntário Negado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros da Segunda Turma Ordinária da Terceira Câmara da Segunda Seção do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado.

Liege Lacroix Thomasi – Relatora e Presidente Substituta

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Liege Lacroix Thomasi (Presidente), Arlindo da Costa e Silva, Andre Luis Marsico Lombardi, Manoel Coelho Arruda Junior, Juliana Campos de Carvalho Cruz.

CÓPIA

Relatório

Trata o presente de Auto de Infração de Obrigação Acessória lavrado e cientificado ao sujeito passivo em 23/12/2009, pelo descumprimento de obrigação acessória, qual seja a inclusão na folha de pagamento de todas as remunerações pagas ou creditadas a todos os segurados empregados e contribuintes individuais, no período de 01/2005 a 10/2005.

De acordo com o relatório fiscal de fls. 04, a empresa não incluiu na folha de pagamento a totalidade da parcela paga a título Participação nos Lucros e Resultados, de valores pagos a título de prêmio e de valores de férias, tudo no período de 01/2005 a 10/2005.

Após a apresentação da defesa, Acórdão de fls. 38/46, julgou a autuação procedente.

Inconformado, o contribuinte apresentou recurso voluntário, onde alega em síntese:

- a) que os pagamentos a título de PLR são feitos com base no acordo coletivo, onde está conveniada a distribuição de uma parte do lucro, caso fossem atingidas as metas estabelecidas e o parâmetro para o pagamento seria o comprometimento do funcionário, sua pontualidade e assiduidade;
- b) que a Constituição Federal desvinculou a PLR do salário;
- c) que o lucro foi atingido por toda a equipe de funcionários, sendo justo que se pague ao pessoal da limpeza e as serviços do café;
- d) que assiduidade é um critério técnico e objetivo.

Requer o provimento do recurso para reformar o Acórdão e extinguir o crédito tributário.

É o relatório.

Voto

Conselheira Liege Lacroix Thomasi, Relatora

Cumprido o requisito de admissibilidade, frente à tempestividade, conheço do recurso e passo ao seu exame.

Primeiramente, é de se ver que o auto de infração trata do descumprimento da obrigação acessória de confeccionar folha de pagamento de acordo com os padrões estabelecidos em lei, o que não foi contestado pela recorrente.

A recorrente se insurge apenas quanto à Participação nos Lucros e Resultados - PLR, assim, em virtude do disposto no art. 17 do Decreto n.º 70.235 de 1972, onde somente será conhecida a matéria expressamente impugnada, deixo de me manifestar sobre os valores pagos a título de prêmios, férias e remuneração de contribuintes individuais, os quais não integraram as folhas de pagamento e constam do discriminativo de fls. 07/08:

Art. 17. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante. (Redação dada pela Lei n.º 9.532, de 1997)

No que pertine à Participação nos Lucros e Resultados, o Fisco solicitou através do Termo de Intimação Fiscal n.º 01, que lhe fossem apresentados a Convenção ou Acordo Coletivo vigentes em 2005 e os documentos decorrentes da negociação em que constassem as regras quanto à fixação dos direitos substantivos da participação e das regras adjetivas, mecanismos de aferição das informações pertinentes ao cumprimento do acordado, periodicidade da distribuição, período de vigência e prazos para a revisão do acordo.

Entretanto, somente foi apresentado o acordo coletivo de 10/10/2005, (documento de fls. 75/76 do processo 16832001173/2009-39) onde o Fisco constatou que o pagamento da verba era feito a todos os funcionários, com base num percentual sobre o salário, sem exigir o cumprimento de qualquer regra e sem qualquer evidência da existência de lucros, ou da participação do empregado para tanto.

A participação do trabalhador nos lucros e resultados da empresa é um marco histórico dos direitos trabalhistas. Foi com a Constituição Federal que se abriu a possibilidade de o trabalhador auferir parte do resultado de sua força laboral entregue à empresa.

A PLR é um direito constitucional do trabalhador:

CF/88:

*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;

Da análise do texto constitucional se conclui que a PLR é um **direito do trabalhador**, que não depende, somente, da existência de lucro, mas, também, da obtenção de um resultado; a PLR não se constitui em remuneração, **desde que paga ou creditada conforme definido em lei**.

Em 1991, a Lei n.º 8.212 institui o plano de custeio da Seguridade Social e no art. 28, define a base de cálculo das contribuições previdenciárias, dispondo, inclusive, sobre parcelas isentas.

Lei 8.212/1991:

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;

Também a lei de custeio, como a Constituição, reafirma a necessidade de obediência a uma legislação para que a PLR não seja conceituada como remuneração, e, portanto, fora do alcance da incidência contributiva previdenciária.

Em 29/12/1994 surge a legislação específica, qual seja a Medida Provisória 794, que dispôs sobre a participação dos trabalhadores nos lucros ou resultados da empresa.

Assim, a PLR integra a remuneração, até 29/12/94. Após essa data, com o surgimento da legislação específica, a MP 794, não tem mais natureza jurídica salarial, **desde que paga em conformidade com as disposições contidas na MP**.

A MP 794 sofreu diversas reedições, convertendo-se, finalmente, na Lei nº 10.101, de 18/12/2000.

Essa legislação surge como instrumento de integração entre o capital e o trabalho e como incentivo à produtividade, pois faz com que o empresariado tenha redução em sua carga tributária, já que há a previsão de isenção dessas parcelas para incidência de contribuição previdenciária e a parcela de PLR, para efeito de apuração do lucro real, poderá ser deduzida como despesa operacional; permite que os trabalhadores obtenham maiores

ganhos e incentiva a produtividade, já que sua obtenção depende de um resultado almejado pelas empresas.

A Lei 10.101/2000 prevê várias exigências e vedações, que a PLR deve seguir para estar de acordo com sua lei específica e obter os efeitos previstos.

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.

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 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.

§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.

Assim, para a PLR ser paga de acordo com a legislação específica deve, cumulativamente:

- a) Resultar de negociação entre a empresa e seus empregados, por comissão escolhida pelas partes, integrada, também, por um representante indicado pelo sindicato da respectiva categoria; e/ou por convenção ou acordo coletivo;
- b) Do resultado dessa negociação deverão constar regras claras e objetivas quanto à fixação dos direitos substantivos e quanto à fixação das regras adjetivas, onde deverão constar, nas regras, mecanismos de aferição das informações pertinentes ao cumprimento do acordado; periodicidade da distribuição; período de vigência e prazos para revisão do acordo;
- c) O resultado da negociação deve ser arquivado na entidade sindical dos trabalhadores;
- d) Não substituir, nem complementar a remuneração devida a qualquer empregado;
- e) Ser paga em periodicidade superior a um semestre civil, ou, no máximo, em duas vezes no mesmo ano civil;
- f) Por fim, a legislação determina formas de resolução de impasses quanto a PLR: a mediação ou a arbitragem de ofertas finais.

Portanto, as finalidades da lei são integração entre capital e trabalho e ganho de produtividade. Deve haver uma negociação entre empresa e empregados, através de acordo coletivo ou comissão de trabalhadores: clareza e objetividade das condições a serem satisfeitas (regras adjetivas) para a participação nos lucros ou resultados (direito substantivo). Entre outros, podem ser considerados como critérios ou condições: produtividade, qualidade, lucratividade, programas de metas e resultados mantidos pela empresa:

Como se vê, a regulamentação é no sentido de proteger o trabalhador para que sua participação nos lucros seja justa. Não há regras detalhadas na lei sobre 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.

Todavia, é necessário que os critérios, condições e metas a serem alcançadas sejam estabelecidos nos acordos coletivos, o que não se configurou no caso em exame, onde a única condição a ser cumprida para a percepção de valores a título de PLR é a assiduidade do funcionário. Ora, a assiduidade é uma obrigação do trabalhador, decorre do seu contrato de

trabalho. Não há como vincular a participação nos lucros com a assiduidade do segurado, pois ele não estará fazendo nada além de cumprir uma condição inerente ao contrato de trabalho, qual seja, comparecer ao trabalho para desenvolver as atividades para as quais foi contratado.

Assim como já dito em parágrafo anterior que a intenção do legislador ao tratar da PLR foi impedir que critérios subjetivos impedissem a participação dos trabalhadores nos lucros ou resultados, também 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 Real para considerar os valores integrantes da base de cálculo das contribuições previdenciárias.

A autoridade fiscal, no uso de suas prerrogativas, tem o ônus de comprovar a dissimulação do sujeito passivo, conforme artigo 123, do Código Tributário Nacional, *verbis*:

Art. 123. Salvo disposições de lei em contrário, as convenções particulares, relativas à responsabilidade pelo pagamento de tributos, não podem ser opostas à Fazenda Pública, para modificar a definição legal do sujeito passivo das obrigações tributárias correspondentes.

No caso em exame não restou demonstrado pela recorrente que os valores pagos aos segurados empregados se revestiram das características e cumpriram os pressupostos legais exigíveis para ser efetivamente parcelas pagas a título de participação nos lucros ou resultados, devendo, assim integrar o salário de contribuição.

A lei de custeio da Previdência Social é clara ao trazer no artigo 28, §9º, aliena “j”, *verbis que*:

Art. 28 (...)

§ 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;

A Participação nos Lucros paga em desacordo com as normas previstas na Lei específica, n.º 10101/ 2000, integra o salário de contribuição e deve constar das folhas de pagamento da sociedade empresária.

Quanto à autuação, o descumprimento da obrigação acessória, que decorre da legislação tributária e tem por objeto prestações positivas ou negativas, nela previstas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos (art. 113, § 2º, do CTN), acarreta a lavratura do Auto de Infração. A obrigação se diz acessória, quando se tem por objeto o fazer ou não fazer algo no interesse da fiscalização ou da arrecadação.

Portanto, o não recolhimento do tributo acarreta a aplicação dos juros legais e da multa moratória, enquanto o descumprimento de obrigação acessória, que vem definida em lei, acarreta a multa punitiva..

A obrigação de preparar folhas para todos os pagamentos a segurados, vem expressa na legislação vigente, artigo 32, I, da Lei n. 8.212/9, e independe da obrigação principal de recolhimento das contribuições previdenciárias:

Art. 32. A empresa é também obrigada a:

I - preparar folhas-de-pagamento das remunerações pagas ou creditadas a todos os segurados a seu serviço, de acordo com os padrões e normas estabelecidos pelo órgão competente da Seguridade Social;

O Decreto n.º 3.48/99, que aprovou o Regulamento da Previdência Social traz no seu artigo 225, parágrafo 9º, os elementos que devem conter a folha de pagamento:

Art.225. A empresa é também obrigada a:

I - preparar folha de pagamento da remuneração paga, devida ou creditada a todos os segurados a seu serviço, devendo manter, em cada estabelecimento, uma via da respectiva folha e recibos de pagamentos;

(...)

§ 9º A folha de pagamento de que trata o [inciso I do caput](#), elaborada mensalmente, de forma coletiva por estabelecimento da empresa, por obra de construção civil e por tomador de serviços, com a correspondente totalização, deverá:

I - discriminar o nome dos segurados, indicando cargo, função ou serviço prestado;

II-agrupar os segurados por categoria, assim entendido: segurado empregado, trabalhador avulso, contribuinte individual; (Redação dada pelo [Decreto nº 3.265, de 29/11/99](#))

III - destacar o nome das seguradas em gozo de salário-maternidade;

IV - destacar as parcelas integrantes e não integrantes da remuneração e os descontos legais; e

V -indicar o número de quotas de salário-família atribuídas a cada segurado empregado ou trabalhador avulso.

De acordo com os elementos constantes do processo a empresa deixou de incluir nas suas folhas de pagamento do período de 01/2005 a 10/2005, a totalidade dos valores pagos a título de Participação nos Lucros e Resultados, de prêmios, férias e a remuneração de contribuintes individuais que lhe prestaram serviço. A recorrente, em suas razões, não refutou que não confeccionou as folhas de pagamento com todas as remunerações pagas aos segurados ao seu serviço.

Por todo o exposto,

Voto por negar provimento ao recurso.

Liege Lacroix Thomasi - Relatora

CÓPIA