



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 18471.002072/2008-76
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2201-008.892 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 13 de julho de 2021
Recorrente LTC - LIVROS TECNICOS E CIENTIFICOS EDITORA LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2004 a 31/01/2004

PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS OU RESULTADOS. INFRINGÊNCIA LEGAL. INCIDÊNCIA DAS CONTRIBUIÇÕES. POSSIBILIDADE.

O pagamento de participação nos lucros ou resultados em desacordo com a lei de regência viabiliza a incidência das contribuições devidas à Seguridade Social, das contribuições para o financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho, bem como das contribuições destinadas a outras entidades ou fundos.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Carlos Alberto do Amaral Azeredo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Daniel Melo Mendes Bezerra - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Daniel Melo Mendes Bezerra, Douglas Kakazu Kushiya, Francisco Nogueira Guarita, Fernando Gomes Favacho, Debora Fofano dos Santos, Thiago Duca Amoni (suplente convocado(a)), Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Carlos Alberto do Amaral Azeredo (Presidente).

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pelo sujeito passivo contra decisão da DRJ, que julgou o lançamento procedente.

Reproduzo o relatório da decisão de primeira, por bem sintetizar os fatos:

Trata-se de Auto de Infração, DEBCAD 37.187.313-4, lavrado por infringência ao artigo 32, inciso IV, parágrafo 5º da Lei 8.212/91, acrescentado pela Lei 9.528/97, combinado com o artigo 225, IV, § 4º do Regulamento de Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto 3048/99, por apresentar a empresa GFIP/GRFP com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias.

2. A infringência sujeitou à empresa a multa prevista no artigo 32, parágrafo 5º da Lei 8212/91, acrescentado pela Lei 9.528/97 e artigos 284, inciso II e 373 do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto 3048/99, sendo aplicada a multa de R\$ 6.274,45 (seis mil, duzentos e setenta e quatro reais e quarenta e cinco centavos).

3. De acordo com o Relatório Fiscal da Infração, fls. 13/16, a empresa deixou de declarar em GFIP, fatos geradores de contribuições previdenciárias, como demonstrado a seguir:

3.1. Para a competência jan/2004 registrou dados inexatos no campo "Remuneração sem parcela do 13º Salário" .

3.2. A empresa na competência 01/2004 pagou a cada um de seus empregados a quantia fixa de R\$ 615,00, totalizando o valor de R\$ 26.291,25

3.3. A empresa se baseou no Acordo Salarial 2003/2004, publicado em 25/11/2003, onde na cláusula 3 - Participação dos empregados nos Lucros e/ou resultados das empresas (PLR), alínea b, explicita "*para as empresas que, em 21/08/03, possuíam até cem empregados corresponderá o valor total de R\$ 615,00*". Em sua alínea c ele explicita "*deverá ser pago aos empregados com contrato em vigor em 01/07/2003*"

3.4. A empresa não atendeu aos requisitos mínimos exigidos pela lei ao não observar as regras contidas no §1º do artigo 2º da Lei 10.101/2000 e ao distribuir quantia fixa desconexa de qualquer mecanismo de aferição, nomeando como se PLR fosse.

3.5. Os valores pagos a título de PLR foram considerados salário de contribuição e foram objeto de cobrança.

3.6. Não houve ocorrência de circunstâncias agravantes e a empresa não possui antecedentes conforme consulta efetuada aos sistemas corporativos da Secretaria da Receita Federal do Brasil 4. No item 3 do Relatório Fiscal foi demonstrado o cálculo da multa aplicada onde constata-se a observância do limite máximo e o cálculo a partir do valor mínimo atualizado pela Portaria Interministerial MP/MF/77, de 11 de março de 2008.

5. Na ação fiscal, além do crédito ora em análise, foram lavrados os seguintes Autos de Infração:

- Auto de Infração DEBCAD 37.187.310-0 - COMPROT 18471.002069/2008-52 referente **as contribuições previdenciárias a cargo de segurados**, incidentes sobre as remunerações pagas a segurados empregados, a título de Participação nos Lucros e Resultados, em desacordo com a Legislação.

- Auto de Infração DEBCAD 37.187.311-8 - COMPROT 18471.002070/2008-87 referente **as contribuições previdenciárias patronais e as destinadas ao financiamento dos benefícios concedidos em decorrência dos riscos ambientais do trabalho - GILRAT**, incidentes sobre as remunerações pagas a segurados empregados, a título de Participação nos Lucros e Resultados, em desacordo com a Legislação.

- Auto de Infração DEBCAD 37.187.312-6 - COMPROT 18471.002071/ 2008-21 referente **as contribuições destinadas a outras Entidades**, incidentes as

remunerações pagas a segurados empregados, a título de Participação nos Lucros e Resultados, em desacordo com a Legislação.

Da Impugnação

6. Inconformada com o lançamento, que tomou ciência em 05/09/2008 (fls.01), a empresa contestou o lançamento em 07/10/2008 (fls. 81), através do instrumento de fls. 23/27, argumentando, em síntese:

6.1. O PLR foi implementado pelas empresas com o objetivo de motivar o quadro funcional, através de melhoria na renda, assim como facilitar o comprometimento dos empregados com metas e resultados da empresa, sem que para isso, fosse necessário incrementar encargos sociais e trabalhistas.

6.2. A doutrina influenciada pelo artigo 457 da CLT e a jurisprudência através da edição da Súmula 251, do TST, posicionaram-se, de início, pela natureza salarial da rubrica.

6.3. A partir do cancelamento da Súmula 251 do TST pela Resolução 33, de 27/07/94, do TST, em razão do artigo 7º, inciso XI CF/88, o entendimento que tem prevalecido na doutrina e jurisprudência, é que todo e qualquer valor pago a título de distribuição de lucros não é dotado de natureza salarial, sendo ilegítima a incidência de contribuição social; sendo este o entendimento majoritário dos Tribunais.

6.4. A assertiva formulada pelo Agente Fiscal, no sentido de não estarem sendo observadas as regras do § 1º, do art. 2º da Lei 10.101, representa excessivo apego à formalidade que, além de vulnerar o princípio da razoabilidade, pode provocar desestímulo à prática do PLR e conseqüente, insegurança jurídica.

6.5. O Auto deve ser julgado insubsistente

6.6. Protesta pela produção de todos os meios de prova em direito Admitidos, no que couber.

A decisão de primeira instância restou ementada nos termos seguintes:

AUTO DE INFRAÇÃO. MULTA POR DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA.

A empresa que apresenta GFIP com dados não correspondentes a todos os fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias descumpre o artigo 32, inciso IV, § 5º, da Lei 8.212/91 e fica sujeita à multa prevista a multa prevista no artigo 32, parágrafo 5º da Lei 8212/91, acrescentado pela Lei 9.528/97 e artigos 284, inciso II e 373 do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto 3048/99.

Intimado da referida decisão em 17/05/2010 (fl.207), a contribuinte apresentou recurso voluntário em 11/06/2010 (fls. 130/137), reiterando os termos apresentados na impugnação.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Daniel Melo Mendes Bezerra, Relator

Admissibilidade

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade, devendo, pois, ser conhecido.

Considerações Iniciais

De início, deve ser ressaltado que a recorrente não se insurge quanto à lavratura do Auto de Infração propriamente dito. Não refuta o cálculo ou o montante da multa aplicada. O inconformismo da recorrente é quanto ao mérito do Auto de Infração por descumprimento da Obrigação Principal, consistindo na alegativa de que a parcela de PLR para os seus empregados atendeu aos ditames da legislação de regência.

Da Participação nos Lucros e Resultados - Parcela Paga em Desacordo com a Legislação

De acordo com o relatado, a recorrente, na competência 01/2004 pagou a cada um de seus empregados a quantia fixa de R\$ 615,00, totalizando o valor de R\$ 26.291,25

A empresa se baseou no Acordo Salarial 2003/2004, publicado em 25/11/2003, onde na cláusula 3 - Participação dos empregados nos Lucros e/ou resultados das empresas (PLR), alínea b, explicita "para as empresas que, em 21/08/03, possuíam até cem empregados corresponderá o valor total de R\$ 615,00". Em sua alínea "c" ele explicita "deverá ser pago aos empregados com contrato em vigor em 01/07/2003.

De acordo com o relato fiscal, a empresa não atendeu aos requisitos mínimos exigidos pela lei ao não observar as regras contidas no §1º do artigo 2º da Lei 10.101/2000 e ao distribuir quantia fixa desconexa de qualquer mecanismo de aferição, nomeando como se PLR fosse. Os valores pagos a título de PLR foram considerados salário de contribuição e foram objeto de cobrança.

Considerando a matéria sob julgamento, temos a observar, preliminarmente, que a participação dos trabalhadores nos lucros ou resultados da empresa é um direito social de matriz constitucional, e regulada no plano infraconstitucional pela Lei nº 10.101/2000, como segue:

Constituição Federal - 1988

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;

(...) (grifos nossos)

Lei nº 10.101/2000 (Texto vigente à época do Período de Apuração)

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.

(...) (grifos nossos)

Embora a CF/88 assegure o direito dos empregados à participação nos lucros ou resultados das empresas, tal comando é de eficácia limitada, ou seja, depende de lei ordinária federal para sua aplicação plena. O legislador constituinte, ao estabelecer aquele direito social, desvinculado da remuneração, remeteu à lei ordinária o poder de disciplinar o acesso dos empregados àquele direito, definindo o modo e os limites de sua participação, bem como o caráter jurídico desse benefício para fins tributários, seja quanto à incidência do imposto de renda, seja para fins de incidência de contribuição previdenciária. Assim, somente com a superveniência da Medida Provisória nº 794/1994, sucessivamente reeditada e com numeração variada até a MP 1.982-77, de 23 de novembro de 2000, convertida na Lei nº 10.101/2000, é que foram implementadas as condições indispensáveis ao exercício do direito dos trabalhadores àquela participação, desvinculada da remuneração.

A Lei nº 10.101/2000, deixa explícito que a PLR tem como um dos seus objetivos incentivar a produtividade, e o § 1º do artigo 2º determina que as regras para o pagamento da PLR devem constar do documento que fixa os termos da negociação. Ora, a concessão da PLR sem a exigência de meta a ser atingida não cumpre o objetivo de incentivar a produtividade.

Do instrumento de negociação firmado entre as partes devem constar regras claras e objetivas das condições a serem satisfeitas (regras adjetivas) para que ocorra o pagamento ou crédito da parcela correspondente à participação nos lucros ou resultados (direito substantivo), conforme disposto no § 1º do art. 2º da Lei nº 10.101/2000. Nesse contexto, logicamente, os trabalhadores precisam saber previamente dos critérios e condições acordados com a empresa, constantes daquele instrumento de negociação, tais como metas, resultados, índices de produtividade ou lucratividade, dentre outros, de forma que possam, de forma periódica, acompanhar e avaliar a evolução dos indicadores vinculados ao pagamento da PLR. Desta forma, na hipótese de haver outro documento detalhando as regras, ele fará parte integrante do primeiro instrumento e, da mesma forma que este, aquele também deve ser celebrado antes do início do cumprimento das condições para a PLR.

Do exame dos dispositivos contidos na Lei nº 10.101/2000, temos que, afora os parâmetros nela estabelecidos, não constam regras detalhadas sobre as características dos acordos a serem celebrados, de forma que os sindicatos envolvidos ou as comissões, nos termos do art. 2º, tem liberdade para fixarem os critérios e condições para a participação dos trabalhadores nos lucros ou resultados.

As disposições contidas na Lei nº 10.101/2000, nos permitem inferir, portanto, que o objeto do acordo não pode se limitar à simples concessão da parcela atinente à PLR, independentemente de fixação dos objetivos a serem alcançados. Os exemplos reportados na Lei

em comento indicam que algum lucro ou resultado deve ser perseguido, de forma que a natureza jurídica específica de tal verba seja preservada. Assim, o pagamento da PLR não se constitui em mera gratificação legalmente prevista, mas em verdadeiro mecanismo de integração entre o capital e o trabalho, pois, atingidas as metas estabelecidas no acordo ou convenção coletiva, tanto os trabalhadores como os empregadores sairão beneficiados.

Com as considerações acima, passa-se à análise da matéria sob o enfoque da legislação previdenciária, notadamente quanto à integração ou não da referida verba no conceito de salário de contribuição para fins de determinação da base de cálculo das contribuições previdenciárias. Nesse contexto, a Lei nº 8.212/1991, que instituiu o Plano de Custeio da Previdência Social, assim trata do conceito de salário de contribuição bem como das hipóteses de não-incidência tributária, conforme segue:

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)

(...)

§ 9º Não integram o salário-de-contribuição para os fins desta Lei, exclusivamente: (Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97)

(...)

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

(...) (grifos nossos).

Art.214. Entende-se por salário-de-contribuição: (...)

§ 9º Não integram o salário-de-contribuição, exclusivamente: (...)

X - a participação do empregado nos lucros ou resultados da empresa, quando paga ou creditada de acordo com lei específica;

(...)

§ 10. As parcelas referidas no parágrafo anterior, quando pagas ou creditadas em desacordo com a legislação pertinente, integram o salário-de-contribuição para todos os fins e efeitos, sem prejuízo da aplicação das cominações legais cabíveis.

(...) (grifos nossos)

Os Acordos e Convenções Coletivas de Trabalho - CCT são instrumentos de negociação e previsão de direitos reconhecidos pela Constituição Federal, mas nunca podem alterar a disciplina que a lei, previamente, traz em relação a um determinado instituto. O conhecimento da lei, inescusável que é, contorna a atividade tanto do empregador quanto dos trabalhadores, de modo que se os mesmos quiserem estipular a participação, não tributável, nos lucros e/ou resultados da empresa (PLR), devem estabelecer condições que se afinem aos postulados da norma regulamentadora, no caso, a Lei nº 10.101/2000.

A Lei nº 10.101/2000 permite a livre negociação entre as partes, desde que com regras claras e objetivas quanto aos direitos substantivos (necessidade de o programa estar

vinculado ao alcance do lucro ou dos resultados), e quanto às regras adjetivas (possibilidade de se aferir o cumprimento das metas da empresa, como um todo).

É, portanto, um acordo prévio quanto aos direitos e quanto às obrigações. O Acórdão CARF nº 2401-00.545, de 19/08/2009, é nesse sentido:

Como é sabido, o grande objetivo do pagamento de participação nos lucros e resultados é a participação do empregado no capital da empresa, de forma que esse se sinta estimulado a trabalhar em prol do empreendimento, tendo em vista que o seu engajamento resultará em sua participação (na forma de distribuição dos lucros alcançados). Assim, como falar em engajamento do empregado na empresa, se o mesmo não tem conhecimento prévio do quanto a sua dedicação irá refletir em termos de participação. É nesse sentido, que entendo que a lei exigiu não apenas o acordo prévio ao trabalho do empregado, ou seja, no início do exercício, bem como o conhecimento por parte do trabalhador de quais as regras (ou mesmo metas) que deverá alcançar para fazer jus ao pagamento.

Com essas considerações, pode-se perceber que o objetivo do legislador é a integração do trabalhador na empresa, não de forma aleatória, mas efetiva, de modo que uma melhor produtividade, melhor eficiência, ou melhores índices alcançados pelo empreendimento resultem na participação dos empregados no capital social.

Resta, pois, verificar, para a situação apresentada nos autos, se foram perseguidos nos acordos celebrados os ditames estabelecidos pela lei de regência.

A justificativa para a caracterização da verba denominada Participação nos Lucros e Resultados (PLR) como parcela integrante do salário de contribuição dos empregados vinculados à empresa foi fundamentada pela Auditor Fiscal autuante em seu Relatório Fiscal, no qual se ressaltou, resumidamente:

A empresa não atendeu aos requisitos mínimos exigidos pela lei ao não observar as regras contidas no §1º do artigo 2º da Lei 10.101/2000 e ao distribuir quantia fixa desconexa de qualquer mecanismo de aferição, nomeando como se PLR fosse. Os valores pagos a título de PLR foram considerados salário de contribuição e foram objeto de cobrança.

Depreende-se da narrativa supra que o único fundamento utilizado pela Fiscalização para descaracterizar a PLR da recorrente foi a ausência de regras claras e objetivas para a obtenção do direito ao recebimento da verba.

O pagamento de um valor fixo anual desvinculado de qualquer meta e a ausência de regras claras e objetivas das condições a serem satisfeitas (regras adjetivas) para que ocorra o pagamento ou crédito da parcela correspondente à participação nos lucros ou resultados (direito substantivo), conforme disposto no § 1º do art. 2º da Lei nº 10.101/2000, descaracteriza a PLR e atrai a incidência de contribuição previdenciária sobre os valores pagos em desacordo com a legislação.

Restou caracterizado, portanto, que houve o pagamento sem a fixação de regras claras e objetivas para o seu recebimento, descaracterizando eventual Participação nos Lucros e Resultados.

Assim, nego provimento ao recurso.

Conclusão

Diante de todo o exposto, voto por conhecer do recurso voluntário para negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)
Daniel Melo Mendes Bezerra