



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

**Processo n°** 19515.001194/2009-35  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 2301-005.024 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 10 de maio de 2017  
**Matéria** SALÁRIO INDIRETO: PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS E RESULTADOS  
**Recorrente** M & G FIBRAS E RESINAS LTDA  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/01/2004 a 31/12/2004

AUSÊNCIA DE RELAÇÃO NOMINAL DE BENEFICIÁRIOS.  
AUSÊNCIA DE PREJUÍZO A DEFESA.

A ausência de relação nominal dos segurados empregados beneficiários do pagamento não é causa de nulidade do lançamento que alcança todos os segurados empregados a serviço da empresa. Não há prejuízo a defesa quando empresa tem conhecimento dos beneficiários através de suas próprias folhas de pagamento referente aos meses de apuração do tributo.

PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS OU RESULTADOS.

A Lei n° 10.101/2000 faculta às empresas anteciparem no mês mesmo exercício de apuração parcela da PLR, desde que posteriormente compensadas e que não sejam pagas em periodicidade inferior a um semestre civil, ou pagas mais de duas vezes no mesmo ano civil.

Recurso Voluntário Provido em Parte

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em conhecer do recurso voluntário, para dar-lhe parcial provimento excluindo os valores de PLR referente antecipação do ano de 2004 , nos termos do voto do relator. Vencida a conselheira Andrea Brose Adolfo, que negava provimento ao Recurso Voluntário.

Andrea Brose Adolfo - Presidente-Substituta

Julio Cesar Vieira Gomes - Relator

Participaram do presente julgamento os conselheiros: ANDREA BROSE ADOLFO, JULIO CESAR VIEIRA GOMES, FABIO PIOVESAN BOZZA, JORGE HENRIQUE BACKES, ALEXANDRE EVARISTO PINTO e FERNANDA MELO LEAL.

## Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto contra decisão de primeira instância que julgou procedente o lançamento fiscal realizado em 08/04/2009 para constituição da contribuição destinadas às entidades SESC, SENAC, SEBRAE, INCRA e FNDE incidentes sobre a participação nos lucros ou resultados da recorrente. Segue transcrição de trecho da decisão recorrida:

*ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS*

*Período de apuração: 01/01/2004 a 31/12/2004*

*Ementa:*

*CONTRIBUIÇÕES DESTINADAS AOS TERCEIROS.*

*As contribuições destinadas aos Terceiros devem ser recolhidas juntamente com as contribuições previdenciárias, cabendo à Secretaria da Receita Federal do Brasil efetuar sua cobrança.*

*DIREITO PREVIDENCIÁRIO. SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO. PARCELAS INTEGRANTES.*

*Integra o salário-de-contribuição a parcela recebida pelo segurado empregado a título de participação nos lucros ou resultados da empresa, quando paga ou creditada em desacordo com lei específica.*

*ACORDOS COLETIVOS. INCAPACIDADE DE ALTERAR OBRIGAÇÕES DEFINIDAS EM LEI.*

*Os Acordos Coletivos comprometem empregadores e empregados, não possuindo capacidade de alterar as normas legais que obrigam terceiros, ou de isentar o Contribuinte de suas obrigações definidas por Lei.*

*PRODUÇÃO DE PROVAS. INDEFERIMENTO.*

*A apresentação de provas no contencioso administrativo deve ser feita juntamente com a impugnação, precluindo o direito de fazê-lo em outro momento, salvo se fundamentado nas hipóteses expressamente previstas.*

*CERCEAMENTO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA.*

*Não há cerceamento de defesa quando o Relatório Fiscal e os Anexos do Auto de Infração oferecem as condições necessárias para que o contribuinte conheça o procedimento fiscal e apresente a sua defesa ao lançamento.*

*PEDIDO DE PERÍCIA. INDEFERIMENTO*

*A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis.*

*SUJEITO PASSIVO. INTIMAÇÃO.*

*Pertence à Delegacia da Receita Federal do Brasil de Administração Tributária - DERAT jurisdicionante do contribuinte a competência para intimação de acórdão emitido pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento.*

*Impugnação Improcedente*

*Crédito Tributário Mantido*

Conforme descrito no relatório fiscal, o fato gerador das contribuições lançadas foi o pagamento aos empregados de "Participação nos Lucros ou Resultados da Empresa PLR" sem atender a todos os requisitos exigidos pela legislação, o que impossibilitou afastar tais pagamentos da base de incidência das contribuições previdenciárias, em virtude do disposto no §9º, "j", do artigo 28 da Lei 8.212/91.

A empresa paga PLR aos empregados, da seguinte forma:

a) Estabelecimento CNPJ 01.651.102/0001-30

*Para os empregados da sua Matriz, a empresa não estabeleceu Acordo de PLR específico para o ano de 2003 e, sendo assim, apresentou a **Convenção Coletiva de Trabalho** da categoria celebrada entre o Sindicato dos Trabalhadores nas Indústrias Químicas, Farmacêuticas, Plásticas e Similares de São Paulo e Região e o Sindicato Patronal da Indústria de Abrasivos do Estado de São Paulo para amparar os pagamentos efetuados a esse título no decorrer do ano de 2004.*

*Tal Convenção foi assinada em 18/11/2003 e previa o pagamento de um valor fixo total de R\$ 380,00 em 02 parcelas, sendo a primeira já em 01/2004 e a segunda parcela seis meses após.*

*Ocorre que tal valor fixo que deveria ser pago não foi atrelado a qualquer meta ou objetivo a ser atingido pelo empregado ou pela empresa, contrariando assim o que estabelece a Lei 10.101/2000 para que um pagamento possa ser enquadrado como Participação nos Lucros ou Resultados — PLR e receber os benefícios devidos.*

*A empresa ora fiscalizada ainda realizou pagamentos aos seus empregados a título de "PLR" nos meses de 01/2004 e 04/2004 em valores muito superiores ao citado valor fixo estabelecido em Convenção Coletiva, conforme planilha nominal elaborada em meio magnético por essa fiscalização e anexada a esse Auto de Infração.*

b) Estabelecimento CNPJ 01.651.102/0002-10

*Para os empregados de sua filial de CNPJ 01.651.102/0002-10 a empresa também não estabeleceu Acordo de PLR específico para*

*o ano de 2003 e, sendo assim, apresentou o Acordo Coletivo de Trabalho da empresa celebrado entre o Sindicato dos Trabalhadores nas Indústrias de Fiação e Tecelagem de Poços de Caldas e a própria empresa para os pagamentos efetuados a esse título no decorrer do ano de 2004*

*Tal Acordo foi assinado em 12/11/2003 e não previa em nenhuma de suas cláusulas o pagamento de qualquer quantia a título de "PLR" aos empregados da empresa.*

*Mesmo assim a empresa pagou aos seus empregados valores a título de "PLR" nas competências de 01/2004 e 04/2004, principalmente, sem estar amparada por Acordo específico ou Convenção Coletiva, sendo, então, mera liberalidade da empresa.*

*Apenas a título de comparação, os valores pagos aos empregados da filial de CNPJ final 0002 ainda são bem maiores do que o valor fixo de R\$ 380,00, estabelecido na já citada Convenção Coletiva da matriz da empresa.*

*Apuramos também nessa ação fiscal o pagamento realizado por essa filial da empresa, aos seus empregados, ocorrido em 07/2004 a título de "Antecipação de PLR".*

*Tal pagamento se refere a uma antecipação de valor a ser pago a título de PLR em 01/2005, em relação ao ano de 2004 e também está em desacordo com a legislação, que não permite antecipação de PLR.*

*Para amarrar tal pagamento de antecipação a empresa apresentou Acordo de PLR próprio celebrado entre uma comissão de empregados da filial e os representantes da empresa, amparados pelo já citado Sindicato da categoria, cuja cópia também anexamos a esse Auto de Infração. Tal Acordo teve vigência entre 01/2004 e 12/2004 e foi assinado em 11/02/2004. Nesse Acordo apresentado foram estabelecidas metas individuais e institucionais, que seriam acompanhadas durante todo o ano de 2004. Caso fossem atingidas, a empresa pagaria aos empregados um valor também estipulado nesse Acordo em sua Cláusula 4a.*

*Estabelece ainda sua Cláusula 5ª que o pagamento do PLR "será realizado em 15/01/2005", após, portanto, da verificação do cumprimento e atingimento das metas institucionais e individuais acordadas.*

*Ocorre que, nessa mesma Cláusula 5ª em seu item 5.1, tal Acordo prevê que a empresa "fará pagamento equivalente a 40% dos valores relacionados no Item 4.1, no dia 15/07/2004", a título de antecipação, o que não é permitido pela Lei 10.101/2000 que rege a matéria examinada.*

*Tal parcela paga a título de "antecipação de PLR" foi também considerada em desacordo com a Lei 10.101/2000, e, portanto, uma liberalidade da empresa, podendo ser enquadrado como*

***prêmio, bônus ou gratificação, e, portanto, base de cálculo da contribuição previdenciária.***

a) Estabelecimento CNPJ 01.651.102/0003-00

*Para os empregados de sua filial de CNPJ 01.651.102/0003-00 a empresa também não estabeleceu Acordo de PLR específico para o ano de 2003 e, sendo assim, apresentou a **Convenção Coletiva de Trabalho** da empresa celebrado entre o Sindicato dos Trabalhadores nas Indústrias de Produtos Químicos para Fins Industriais de Preparação de Óleos Vegetais e Animais e de Sabão e Velas no estado de Pernambuco e o Sindicato Patronal das Indústrias de Produtos Químicos para Fins Industriais, Resinas Sintéticas, Tintas e Vernizes do Estado de Pernambuco para amparar os pagamentos efetuados a esse título no decorrer do ano de 2004.*

*Tal Convenção foi assinada em 20/01/2004 e previa em sua Cláusula 7º, para empresas com mais de 40 empregados, o pagamento de um valor fixo de R\$ 672,34, a título de **"Participação nos Lucros ou Resultados — PLR"** a ser realizado junto com o pagamento da folha do mês de janeiro de 2004.*

*Ocorre que tal valor fixo que deveria ser pago não foi atrelado a qualquer meta ou objetivo a ser atingido pelo empregado ou pela empresa, contrariando assim o que estabelece a Lei 10.101/2000 para que um pagamento possa ser enquadrado como Participação nos Lucros ou Resultados — PLR e receber os benefícios devidos.*

*A empresa ora fiscalizada ainda realizou pagamentos aos seus empregados a título de **"PLR"** nos meses de 01/2004, 04/2004 e 05/2004 em valores muito superiores ao citado valor fixo de R\$ 672,34, estabelecido em sua Convenção Coletiva, conforme pode ser verificado na planilha nominal em meio magnético elaborada por essa fiscalização e anexada a esse Auto de Infração.*

*Apurarmos também nessa ação fiscal o pagamento realizado por essa filial da empresa, aos seus empregados, ocorrido em 07/2004 a título de **"Antecipação de PLR"**.*

*Tal pagamento se refere a uma antecipação do valor que foi pago a título de PLR em 01/2005, em relação ao ano de 2004 e também está em desacordo com a legislação.*

*Para amparar tal pagamento de antecipação a empresa apresentou Acordo de PLR próprio celebrado entre uma comissão de empregados da filial e os representantes da empresa, amparados pelo já citado Sindicato da categoria. Tal Acordo teve vigência entre 01/2004 e 12/2004 a foi assinado apenas em 12/07/2004.*

*Nesse Acordo apresentado foram estabelecidas metas individuais e institucionais, que sejam acompanhadas durante todo o ano de 2004. Caso fossem atingidas, a empresa pagaria aos empregados um valor também estipulado nesse Acordo em sua Cláusula 4ª.*

*As metas a serem atingidas pela empresa foram estabelecidas por essa mesma cláusula 4ª. Como tal Acordo foi assinado somente em 12/07/2004 e sua vigência foi para todo o ano de 2004, não consideramos tais metas previamente pactuadas como determina a já citada legislação que ampara a matéria.*

*Estabelece ainda sua Cláusula 5ª que o pagamento do PLR "será realizado em 15/01/2005", após, portanto, da verificação do cumprimento e atingimento das metas institucionais e individuais acordadas.*

*Da mesma forma, estabelece ainda sua Cláusula 7ª que a empresa pagará em 16/07/2004 a "título de adiantamento" importância equivalente a 50% da participação nos resultados fixada no Acordo. Note-se que tal Acordo foi assinado em 12/07/2004 e estabeleceu o pagamento do "adiantamento de PLR" para o dia 16/07/2004, sem nenhum tipo de verificação de cumprimento de metas. É vedado o pagamento de qualquer tipo de antecipação a título de PLR pela Lei 10.101/2000 que rege a matéria examinada.*

*A segunda parcela do pagamento de "PLR" baseada nesse Acordo foi efetuada pela empresa em janeiro de 2005, competência não abrangida por essa ação fiscal. Tal parcela paga a título de "antecipação de PLR foi também considerada em desacordo com a Lei 10.101/2000, e, portanto, uma liberalidade da empresa, podendo ser enquadrado como prêmio, bônus ou gratificação, e, portanto, base de cálculo da previdenciária.*

Não conformada com a autuação a recorrente interpôs recurso voluntário alegando em síntese que:

#### *PRELIMINARES DE DIREITO*

*Apresentam-se uma preliminar de direito e um protesto:*

*a) houve cerceamento de defesa na medida em que se constata a ausência de um Discriminativo do Débito escrito em que apresenta os beneficiados pelos pagamentos e os valores mensais de cada um deles, o que configura um constrangimento ao direito constitucional de ampla defesa (CF, art. 5º, LV).*

*b) protesta pela juntada de documentos, provas, perícias e pareceres favoráveis ao procedimento da defendente e também, quando for o caso, pela apresentação das GPS relativas a contribuições recolhidas como devidas pelo contribuinte.*

#### *DO DIREITO*

*Após breve relato sobre a autuação a Impugnante alega, em síntese, que:*

*A afirmação da fiscalização não corresponde à realidade dos fatos, conforme se vê do Termo do Programa de Participação nos Resultados — PPR 2004.*

*A negociação referida na Lei nº 10.101/00 existiu e agora se comprova o acordo coletivo juntado celebrado pela Rhodia-Ster Fibras e Resinas Ltda., antiga razão social da defendente. I Equivoca-se a fiscalização quando afirma que o pagamento se refere a uma antecipação de valor a ser pago a título de PLR em 01/05... .*

*Não se trata de antecipação, mas do pagamento a cada seis meses autorizado pela Lei nº 10.101/00.*

*Diante da respeitável extensão e não sistematização do sinteticamente, tem-se:*

*"I — Falta de acordo específico; II — Falta de cláusula; III — Valor mínimo; IV—De modo geral, descumprimento da Lei nº 10. 101/00.*

*a) O art. 2º da Lei nº 10.101/00 diz que: "A participação nos lucros ou resultados será objeto de negociação entre a empresa e seus empregados, mediante um dos documentos a seguir I escritos, 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 (grifo nossos)."*

*b) Nos acordos ou convenções celebrados sempre comparece a cláusula relativa ao PLR.*

*c) Há disposição específica nas negociações celebradas sobre a possibilidade de ser pago um valor distinto dos R\$ 380, 00.*

*d) Não houve descumprimento da Lei nº 10.101/00, cujos princípios são: a) voluntariedade da empresa; b) negociação com os trabalhadores; c) vínculo da atividade com o lucro ou resultado "com mecanismos de aferição das informações pertinente ao cumprimento do acordado, periodicidade da distribuição, período de vigência e prazos para revisão do acordo" (art. 2º, §1º).*

#### **RAZÕES DO PROCEDIMENTO DA DEFENDENTE**

*Do ponto de vista da filosofia do Direito Previdenciário, o art. 7º XI, da Constituição Federal de 1988 trata da distribuição de lucros e participação nos resultados e dispôs que o valor do PLR auferido não se integraria no salário-de-contribuição.*

*Assunto tão complexo não poderia ter sido regulamentado numa norma tão singela quanto a Lei nº 10.101/00, não regulando o PLR propriamente dito, mas o seu ajuste, basicamente ela diz que o instituto técnico tem de ser negociado entre a empresa e os trabalhadores, indiretamente informando os procedimentos a serem aplicados.*

*Não deveria ter se utilizado das expressões "regras claras e objetivas", sem explicitá-las convenientemente nem delegá-las para regulamentação administrativa. Não poderia ter sido genérica, aplicável a todo o espectro das atividades.*

*Após citar Amauri Mascaro Nascimento, Sérgio Pinto Martins e João Ernesto Aragonés Viana, acrescenta que a Carta Magna,*

*determinou que o pagamento correspondente não possuisse natureza remuneratória. Destarte, diante desse preceito dispositivo o desembolso resta sem essa natureza jurídica, para isso bastando cumprir as normas regulamentadoras.*

*Sendo assim, resta, pois, excluída a "participação nos lucros ou resultados da empresa, quando paga ou creditada de acordo com lei específica (art. 28, § 9º j, do PCSS).*

*Quando a empresa observa os preceitos legais exigidos pela Carta Magna para que o montante não detenha natureza salarial, tem-se que o quantum pago é exatamente aquele previsto no art. 28, § 9º, j do PCSS, ou seja, uma Participação nos Lucros ou Resultados.*

*Após discorrer fartamente sobre a Lei no 10.101/00, acrescenta que o PLR deve ser sugerido, discutido, negociado e convencionado com os trabalhadores, num ou noutro momento sem que tivesse havido prejuízo para a compreensão do nexo técnico que deve subsistir entre o sobre-esforço pessoal dos "bancários" e a consumação dos lucros e do atingimento das metas antes previamente estabelecidas.*

*A despeito de sua natureza complexa, em face da especificidade da atividade desenvolvida e sem embargo de que determinações legais exigindo clareza e objetividade são subjetivas, aprova que 'se terra de que as regras contidas nas cláusulas foram claras e objetivas é que jamais foram contestadas não só pelos seus empregados como também pelos sindicatos da categoria.*

*"Acrece-se, ad nauseam, o princípio: o escopo maior da Constituição Federal é uma aproximação real do trabalho ao capital aconteceu e ela deve acontecer sem prejuízo do respeito os requisitos da Lei nº 10.101/00."*

*A defendente teve a preocupação de convocar os trabalhadores indicados pelo Sindicato da Categoria para que participassem da construção de um instituto técnico destinado a unir o capital ao trabalho e, assim, ambos alcançarem o desiderato desejado, que é socializar legalmente o lucro.*

*Menciona o RESP nº 637.905/RS, de 21/09/05, da 2ª Turma do TFR da 4ª Região, no AC no 2002.7100317070/RS, in DJU de 23/11/05, que trata de PLR para a tributação sobre a folha de salários, citando a conclusão confirmada pela juíza Lilian Roiriz da 2ª Turma do TFR da 2ª Região, nos seguintes termos: (...): "Cercar o instituto com excessos de exigências desvirtua-la e desincentiva as empresas a fazê-lo, o que fere a norma constitucional " (in DJU de 28.07.03). "O legislador pensando numa superior performance dos trabalhadores e das empresas, que poderia ser alcançada com um estímulo da retribuição e ajuizando com a união desses dois polos da relação laboral, diminuindo os riscos dos conflitos trabalhistas e promovendo a atração da melhor mão-de-obra para o quadro de pessoal de que instituiu o PLR, suprimiu-lhe a natureza remuneratória do pagamento."*

É o Relatório.

## Voto

Conselheiro Julio Cesar Vieira Gomes, Relator

### Procedimentos formais

Quanto ao procedimento da fiscalização e formalização do lançamento também não se observou qualquer vício. Foram cumpridos todos os requisitos dos artigos 10 e 11 do Decreto nº 70.235, de 06/03/72, *verbis*:

*Art. 10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterà obrigatoriamente:*

*I - a qualificação do autuado;*

*II - o local, a data e a hora da lavratura;*

*III - a descrição do fato;*

*IV - a disposição legal infringida e a penalidade aplicável;*

*V - a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de trinta dias;*

*VI - a assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.*

*Art. 11. A notificação de lançamento será expedida pelo órgão que administra o tributo e conterà obrigatoriamente:*

*I - a qualificação do notificado;*

*II - o valor do crédito tributário e o prazo para recolhimento ou impugnação;*

*III - a disposição legal infringida, se for o caso;*

*IV - a assinatura do chefe do órgão expedidor ou de outro servidor autorizado e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.*

O recorrente foi devidamente intimado de todos os atos processuais que trazem fatos novos, assegurando-lhe a oportunidade de exercício da ampla defesa e do contraditório, nos termos do artigo 23 do mesmo Decreto.

*Art. 23. Far-se-á a intimação:*

*I - pessoal, pelo autor do procedimento ou por agente do órgão preparador, na repartição ou fora dela, provada com a assinatura do sujeito passivo, seu mandatário ou preposto, ou, no caso de recusa, com declaração escrita de quem o intimar; (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 10.12.1997)*

*II - por via postal, telegráfica ou por qualquer outro meio ou via, com prova de recebimento no domicílio tributário eleito pelo sujeito passivo; (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 10.12.1997)*

*III - por edital, quando resultarem improficuos os meios referidos nos incisos I e II. (Vide Medida Provisória nº 232, de 2004)*

A decisão recorrida também atendeu às prescrições que regem o processo administrativo fiscal: enfrentou as alegações pertinentes do recorrente, com indicação precisa dos fundamentos e se revestiu de todas as formalidades necessárias. Não contém, portanto, qualquer vício que suscite sua nulidade, passando, inclusive, pelo crivo do Egrégio Superior Tribunal de Justiça:

*A decisão conterà relatório resumido do processo, fundamentos legais, conclusão e ordem de intimação, devendo referir-se, expressamente, a todos os autos de infração e notificações de lançamento objeto do processo, bem como às razões de defesa suscitadas pelo impugnante contra todas as exigências. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 9.12.1993).*

*“PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. NULIDADE DO ACÓRDÃO. INEXISTÊNCIA. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. SERVIDOR PÚBLICO INATIVO. JUROS DE MORA. TERMO INICIAL. SÚMULA 188/STJ.*

*1. Não há nulidade do acórdão quando o Tribunal de origem resolve a controvérsia de maneira sólida e fundamentada, apenas não adotando a tese do recorrente.*

*2. O julgador não precisa responder a todas as alegações das partes se já tiver encontrado motivo suficiente para fundamentar a decisão, nem está obrigado a ater-se aos fundamentos por elas indicados “. (RESP 946.447-RS – Min. Castro Meira – 2ª Turma – DJ 10/09/2007 p.216).*

Portanto, em razão do exposto e nos termos das regras disciplinadoras do processo administrativo fiscal, não se identificam vícios capazes de tornar nulo quaisquer dos atos praticados:

*Art. 59. São nulos:*

*I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;*

*II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.*

*§1º A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam conseqüência.*

*§2º Na declaração de nulidade, a autoridade dirá os atos alcançados, e determinará as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo.*

Quanto a preliminar de nulidade do lançamento quanto a ausência de relação nominal dos segurados empregados beneficiários do pagamento, entendo que no presente caso a motivação apresentada no lançamento é suficiente para o pleno conhecimento por parte da recorrente desses beneficiários, bastando para tanto examinar suas próprias folhas de

pagamento referente aos meses de apuração do tributo. Não há prejuízo à defesa quando o lançamento alcança todos os segurados empregados a serviço da empresa.

Ainda assim, está consignado no relatório fiscal que o recorrente recebeu em meio magnético uma planilha nominal.

Ressalta-se, também, que vícios de nulidade na decisão, em regra, não contaminam os atos processuais anteriores, como dispõe o artigo 59, §1º do Decreto nº 70.235/72, acima transcrito.

### **No mérito**

#### **Participação nos lucros e resultados**

A participação do trabalhador nos lucros e resultados da empresa é um marco histórico dos direitos trabalhistas. Com todas as conquistas: salário-mínimo, limitação da jornada de trabalho, proteção contra a demissão sem justa causa, férias, descanso semanal remunerado, apenas para mencionar algumas, ainda assim capital e trabalho se opunham, um ao outro, como realidades inconciliáveis.

Foi com a Constituição Federal que se abriu a possibilidade de o trabalhador auferir parte do resultado de sua força laboral entregue à empresa. No artigo 7º, Inciso XI, junto com outros direitos sociais do trabalhador está a participação nos lucros ou resultados, desvinculada da remuneração; portanto, trata-se imunidade tributária:

*Art. 7º São direitos dos trabalhadores urbanos e rurais, além de outros que visem à melhoria de sua condição social:*

*XI - participação nos lucros, ou resultados, **desvinculada da remuneração**, e, excepcionalmente, participação na gestão da empresa, **conforme definido em lei**;*

Entretanto, apenas com a Medida Provisória nº 794, de 22/12/94, convertida na Lei nº 10.101, de 19/12/2000, a matéria foi regulamentada:

*Art.1º Esta Lei regula a participação dos trabalhadores nos lucros ou resultados da empresa como instrumento de integração entre o capital e o trabalho e como incentivo à produtividade, nos termos do art. 7º, inciso XI, da Constituição.*

#### a) Finalidades:

- integração entre capital e trabalho; e
- ganho de produtividade.

*Art.2º A participação nos lucros ou resultados será objeto de negociação entre a empresa e seus empregados, mediante um dos procedimentos a seguir descritos, escolhidos pelas partes de comum acordo:*

*I - comissão escolhida pelas partes, integrada, também, por um representante indicado pelo sindicato da respectiva categoria;*

*II - convenção ou acordo coletivo.*

*§1º Dos instrumentos decorrentes da negociação deverão constar regras claras e objetivas quanto à fixação dos direitos substantivos da participação e das regras adjetivas, inclusive mecanismos de aferição das informações pertinentes ao cumprimento do acordado, periodicidade da distribuição, período de vigência e prazos para revisão do acordo, podendo ser considerados, entre outros, os seguintes critérios e condições:*

*I - índices de produtividade, qualidade ou lucratividade da empresa;*

*II - programas de metas, resultados e prazos, pactuados previamente.*

b) Negociação entre empresa e empregados, através de acordo coletivo ou comissão de trabalhadores. No instrumento de negociação devem constar, com clareza e objetividade, as condições a serem satisfeitas (regras adjetivas) para a participação nos lucros ou resultados (direitos substantivos).

Entre outros, podem ser considerados como critérios ou condições: produtividade, qualidade, lucratividade, programas de metas e resultados mantidos pela empresa. Vê-se que no instrumento de negociação deve constar o que dispõe o artigo 2º, §1º e, no caso dos critérios para se fazer jus ao benefício, o legislador cuidou apenas de exemplificá-los.

Como se constata pelas disposições acima, a regulamentação é no sentido de proteger o trabalhador para que sua participação nos lucros se efetive. Não há regras detalhadas na lei sobre os critérios e as características dos acordos a serem celebrados. Os sindicatos envolvidos ou as comissões, nos termos do artigo 2º, têm liberdade para fixarem os critérios e condições para a participação do trabalhador nos lucros e resultados. A intenção do legislador foi impedir que critérios ou condições subjetivos obstassem a participação dos trabalhadores nos lucros ou resultados. As regras devem ser claras e objetivas para que os critérios e condições possam ser aferidos. Com isto, são alcançadas as duas finalidades da lei: a empresa ganha em aumento da produtividade e o trabalhador é recompensado com sua participação nos lucros.

Nesse sentido, o artigo 2º, §1º, I da lei possibilita inclusive que a condição para a participação nos lucros ou resultados seja apenas o aumento da lucratividade da empresa. Comprovando-se no Demonstrativo de Resultados do Exercício Financeiro que foi alcançada esta meta, que existe acordo coletivo ou comissão de trabalhadores e que a distribuição não é inferior a um semestre civil a participação nos lucros é regular. Não há nenhuma restrição na lei para que assim proceda a empresa. E nem poderia a autoridade fiscal criá-las no caso concreto, sob pena de violação do Princípio da Legalidade, artigo 37, “*caput*” da Constituição Federal.

Quanto aos mecanismos de aferição das informações para fins de comprovação do cumprimento dos critérios para a participação, não há qualquer previsão na lei no sentido de se exigir metas individualizadas para os trabalhadores. E nem poderia. Caso adote o aumento da lucratividade da empresa ou o alcance de outras metas organizacionais, critérios esses exemplificados na lei, não vejo como se exigir a aferição da contribuição de cada trabalhador para o cumprimento dessas metas. Como se poderia aferir a parcela do lucro de uma empresa de grande porte atribuída individualmente a um trabalhador da linha de

produção? E mais. A exigência por parte da fiscalização de metas individualizadas vai de encontro ao que se procurou evitar na regulamentação da participação nos resultados e lucros – PLR, que é afastá-lo do conceito de salário.

Em razão de tudo aqui exposto, vê-se que prevalece a livre negociação para a participação nos lucros ou resultados. Porém, é possível que esse importante direito trabalhista seja malversado em prejuízo dos próprios trabalhadores e do fisco. Comprovando a autoridade fiscal dissimulação do pagamento de salários com participação nos lucros, deverá aplicar o Princípio da Verdade Material para considerar os valores pagos integrantes da base de cálculo das contribuições previdenciárias.

Nesse sentido, preocupou-se o legislador com essa possibilidade de se desvirtuar a finalidade da lei e se utilizar a participação nos lucros e resultados da empresa para a sonegação de contribuições sociais:

*Art. 3º A participação de que trata o art. 2º não substitui ou complementa a remuneração devida a qualquer empregado, nem constitui base de incidência de qualquer encargo trabalhista, não se lhe aplicando o princípio da habitualidade.*

...

*§ 2º É vedado o pagamento de qualquer antecipação ou distribuição de valores a título de participação nos lucros ou resultados da empresa em periodicidade inferior a um semestre civil, ou mais de duas vezes no mesmo ano civil.*

No caso, as características do PLR são diferentes para cada um de seus estabelecimentos, quais sejam:

a) Estabelecimento CNPJ 01.651.102/0001-30

Instrumento: Convenção Coletiva de Trabalho

Período de apuração: 2003

Assinatura: 18/11/2003

Pagamentos: um valor fixo total de R\$ 380,00 em 02 parcelas, sendo a primeira em 01/2004 e a segunda parcela seis meses após. Sendo que os valores efetivamente pagos foram superiores ao citado valor fixo estabelecido em Convenção Coletiva

Metas: ausência de metas ou objetivos a serem atingidos pelo empregado ou pela empresa

b) Estabelecimento CNPJ 01.651.102/0002-10

Pagamentos: para o período de apuração 2003, embora não houvesse instrumento de PLR, mesmo assim a empresa pagou aos seus empregados valores nas competências de 01/2004 e 04/2004, e ainda maiores do que o valor fixo de R\$ 380,00, estabelecido na já citada Convenção Coletiva da matriz da empresa.

Pagamento antecipado em 07/2004 referente ao período de apuração 2004, com previsão através de acordo de PLR próprio celebrado entre uma comissão de empregados da filial e os representantes da empresa, amparados pelo já citado sindicato da categoria, assinado em 11/02/2004. Nesse Acordo apresentado foram estabelecidas metas individuais e institucionais, que seriam acompanhadas durante todo o ano de 2004. Caso fossem atingidas, a empresa pagaria aos empregados um valor também estipulado nesse Acordo em sua Cláusula 4ª.

a) Estabelecimento CNPJ 01.651.102/0003-00

Período de apuração 2003, assinatura em 20/01/2004, Convenção Coletiva de Trabalho sem previsão de metas ou objetivos a serem atingidos pelo empregado ou pela empresa

Pagamentos: valor fixo de R\$ 672,34, a título de "Participação nos Lucros ou Resultados — PLR" a ser realizado junto com o pagamento da folha do mês de janeiro de 2004; porém, a empresa realizou pagamentos nos meses de 01/2004, 04/2004 e 05/2004 em valores muito superiores ao citado valor fixo de R\$ 672,34.

Período de apuração 2004, pagamento antecipado em 07/2004 com previsão através de acordo de PLR próprio celebrado entre uma comissão de empregados da filial e os representantes da empresa, amparados pelo já citado sindicato da categoria, assinado em 12/07/2004. Nesse Acordo apresentado foram estabelecidas metas individuais e institucionais, que seriam acompanhadas durante todo o ano de 2004. Caso fossem atingidas, a empresa pagaria aos empregados um valor também estipulado nesse Acordo em sua Cláusula 4ª. Passo ao exame.

Em relação ao estabelecimento CNPJ 01.651.102/0001-30, matriz, a ausência de metas viola frontalmente o artigo 2º, §1º da Lei nº 10.101/2000 e, portanto, os valores pagos não podem ser considerados PLR:

*Art.2ºA 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:*

Em relação ao estabelecimento CNPJ 01.651.102/0002-10, para os valores referente ao período de apuração 2003, sequer havia instrumento instituindo PLR, o que viola frontalmente o artigo 2º da Lei nº 10.101/2000, acima transcrito, e, portanto, os valores pagos não podem ser considerados PLR.

Ainda em relação ao mesmo estabelecimento, houve antecipação de pagamento para o período de apuração 2004. A primeira parcela foi paga em 07/2004. A assinatura do instrumento de negociação ocorreu no início do período de apuração, em 11/02/2004. A fiscalização entendeu que a Lei nº 10.101/2000 veda qualquer tipo de antecipação. Assim não entendo. Ao contrário, a lei prevê essa possibilidade em seu artigo 3º. O que era vedado à época seria o pagamento, seja a título de antecipação ou parcela definitiva, em periodicidade inferior a um semestre civil, ou mais de duas vezes no mesmo ano civil:

*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.*

Assim, considerando que os demais requisitos foram cumpridos, já que a fiscalização não se pronunciou sobre o desconto da antecipação quando do pagamento definitivo em 01/2005, assiste razão ao recorrente quanto à antecipação paga em 07/2004, referente ao período de apuração 2004.

Em relação ao estabelecimento CNPJ 01.651.102/0003-00, a ausência de metas para o período de apuração 2003 viola frontalmente o artigo 2º, §1º da Lei nº 10.101/2000 e, portanto, os valores pagos não podem ser considerados PLR. O fundamento é mesmo para o estabelecimento matriz.

Ainda em relação ao mesmo estabelecimento, houve antecipação de pagamento para o período de apuração 2004. A primeira parcela foi paga em 07/2004. A assinatura do instrumento de negociação ocorreu no decorrer do período de apuração, em 12/07/2004. A fiscalização entendeu que a Lei nº 10.101/2000 veda qualquer tipo de antecipação. Assim não entendo. Ao contrário, a lei prevê essa possibilidade em seu artigo 3º, já transcrito. O que era vedado à época seria o pagamento, seja a título de antecipação ou parcela definitiva, em periodicidade inferior a um semestre civil, ou mais de duas vezes no mesmo ano civil.

Assim, considerando que os demais requisitos foram cumpridos, assiste razão ao recorrente quanto à antecipação paga em 07/2004, referente ao período de apuração 2004. A assinatura no decorrer do ano de apuração não afasta o requisito de conhecimento e engajamento no efetivo cumprimento de metas regularmente prevista. 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.

Em razão dos fundamentos que adoto, voto pelo provimento parcial ao recurso voluntário para exclusão dos valores pagos em 07/2004 a título de antecipação de PLR para os estabelecimentos CNPJ 01.651.102/0002-10 e CNPJ 01.651.102/0003-00.

É como voto.

Julio Cesar Vieira Gomes