



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

**Processo n°** 19515.004654/2009-87  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 2803-002.267 – 3ª Turma Especial  
**Sessão de** 17 de abril de 2013  
**Matéria** Contribuições Previdenciárias  
**Recorrente** EGON ZEHNDER INTERNATIONAL LTDA  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/06/2004 a 31/12/2004

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. PRAZO DECADENCIAL. CINCO ANOS. TERMO A QUO. AUSÊNCIA DE RECOLHIMENTO ANTECIPADO SOBRE AS RUBRICAS LANÇADAS. ART. 173, INCISO I, DO CTN.

O Supremo Tribunal Federal, conforme entendimento sumulado, Súmula Vinculante de n° 8, no julgamento proferido em 12 de junho de 2008, reconheceu a inconstitucionalidade do art. 45 da Lei n° 8.212 de 1991.

Não tendo havido pagamento antecipado sobre as rubricas lançadas pela fiscalização, ou nos autos de infração por descumprimento de obrigação acessória, há que se observar o disposto no art. 173, inciso I do CTN.

Com a ciência do lançamento em 23.10.2009, as competências 06 a 12/2004 não se encontram em período decadente.

LEI 10.101/00. PARTICIPAÇÃO DOS TRABALHADORES NOS LUCROS OU RESULTADOS DA EMPRESA.

A lei 10.101/00 determina ampla capacidade negocial quando das tratativas acerca das regras que nortearão a participação dos trabalhadores nos lucros ou resultados, mas também exige critérios claros e objetivos quando da negociação firmada, além da necessária presença do representante sindical dos trabalhadores.

Valores pagos a título de Plano de Participação nos lucros ou resultados em desacordo com o art. 28 § 9º da lei 8.212/91 c/c lei 10.101/00 sujeitam-se às contribuições devidas à seguridade social.

Recurso Voluntário Negado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso, nos termos do voto do relator.

*assinado digitalmente*

Helton Carlos Praia de Lima - Presidente.

*assinado digitalmente*

Oséas Coimbra - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Helton Carlos Praia de Lima, Oséas Coimbra Júnior, Gustavo Vettorato, Amílcar Barca Teixeira Júnior, Eduardo de Oliveira e Natanael Vieira dos Santos.

## Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto contra decisão da Delegacia da Secretaria da Receita Federal do Brasil de Julgamento, que manteve o auto de infração lavrado, referente a contribuições devidas em razão de pagamentos referentes a participação nos resultados, considerados como salário de contribuição- parte dos segurados.

O r. acórdão – fls 225 e ss, conclui pela improcedência da impugnação apresentada, mantendo o auto de infração lavrado. Inconformada com a decisão, apresenta recurso voluntário, alegando, em síntese, o seguinte:

- Decadência parcial do lançamento referente a competência junho de 2004.
- Regularidade do PLR paga aos empregados
- A norma constitucional que estabeleceu a natureza jurídica da PLR é auto aplicável.
- Pleno atendimento aos ditames da lei 10.101/00.
- A Recorrente, em 06 de novembro de 1995, ou seja, na vigência da Medida Provisória n.º 794/1994, criou a sua Comissão de Empregados, para auxiliar e discutir na elaboração do Plano de Participações nos Resultados da Empresa ("PPRE"), já juntado aos presentes autos por ocasião da apresentação de Impugnação. Referido Plano, após seguidas reuniões entre a Recorrente e a Comissão de Empregados, foi aprovado, sem ressalvas por qualquer das partes, e deixou fixadas as diretrizes objetivas a serem seguidas na regulamentação da PLR, inclusive critério de resultados para legitimar a sua distribuição.
- Não se alegue, como pretende o fiscal autuante e a entidade julgadora de primeira instância, que a Comissão dos Empregados não preenche os requisitos legais, especificamente pelo fato de que, quando da sua constituição, em 06 de novembro de 1995, estavam presentes representantes escolhidos pelos empregados, que, inclusive, assinaram a ata respectiva. O acordo resultante da Assembléia foi levado ao Sindicato dos Empregados de Agentes Autônomos do Comércio e em Empresas de Assessoramento Perícias, Informações e Pesquisas e de Empresas de Serviços Contábeis no Estado de São Paulo, conforme chancela de protocolo dali constante.
- Na decisão recorrida é assinalado que a PLR deve ser desclassificada como tal, em razão da ausência da anuência do sindicato. Ocorre que jamais este fato pode ser capaz de **desnaturar a qualidade da parcela paga, tendo em vista a plena**

bilateralidade com que o acordo foi firmado entre a Recorrente e seus empregados.

- Como exaustivamente demonstrado por ocasião da apresentação de Impugnação ao Auto de Infração, o representante do sindicato, na comissão, funciona tão somente como assistente, e não como negociador, ou seja, cabe somente à Recorrente e aos seus empregados a função de negociação. Negociadores, aqui, são os representantes dos empregados e empregadores, estes assistidos pelo representante do Sindicato, o qual pode intervir, provendo os elementos necessários a favorecer as pretensões obreiras na negociação.
- Outro ponto destacado na decisão recorrida como não cumprido pela Recorrente quando da criação do PLR, seria o tempestivo arquivamento do Acordo no sindicato. Primeiramente, cumpre consignar que a Lei n.º 10.101/2000 em momento algum trata de prazo para arquivamento do PPRE no Sindicato. Logo, a recusa do Sindicato quanto ao registro extrapolou os comandos legais, pelo que não pode, de forma alguma, ser usado como requisito capaz de afastar o caráter não salarial das parcelas pagas a título da PLR.
- Outra questão assinalada na decisão recorrida como não cumprida pela Recorrente quando da criação do PLR, seria a ausência, à época do pagamento da PLR, de "Acordo Coletivo de Trabalho" vigente, o que não corresponde à realidade. Deve-se esclarecer, a priori, que a PLR não foi acordada mediante acordo coletivo, mas sim por um regulamento específico, facultado pela Lei n. 10.101/00.
- Quanto aos critérios de avaliação, também criticados na decisão recorrida, vale reiterar que a lei não determina quais as formas deverão ser adotadas, deixando a cargo das partes envolvidas decidirem.
- O Plano de Participação nos Resultados da Egon Zehnder International Ltda., elaborado em comum acordo entre os seus empregados e a direção da empresa, consignou, clara e objetivamente, todas as regras referentes à fixação dos direitos substantivos de participação, as regras adjetivas à fruição no respectivo programa, os mecanismos de aferição do atendimento das metas traçadas, a periodicidade para a distribuição e o período de vigência do acordo.
- Cabe registrar, ainda, que seqüencialmente à edição do PPRE original, foram elaborados, em comum acordo entre os empregados e a Recorrente, dois aditivos contratuais, um em 25 de julho de 1996 e o outro em 31 de julho de 1997, os quais, todavia, não tiveram o condão de alterar as características e a substância, e muito menos a forma do aludido programa.

- Uma vez celebrado determinado ato ou contrato segundo as leis que lhes são próprias, estes se tornam perfeitos e absolutamente aptos a irradiarem todos os efeitos de Direito. Nem lei, e muito menos um ato administrativo, como aquele que deu origem ao Auto de Infração em referência, têm poder e competência para ignorar a existência de um negócio jurídico validamente constituído, a menos que demonstre e realmente comprove ter esse negócio sido celebrado de forma irregular, com dolo, fraude ou simulação.
- Requer seja dado provimento ao presente recurso, para cancelar integralmente o lançamento tributário consubstanciado no auto de infração em questão ou, quando menos, reconhecer a decadência da exigência relativa à competência junho/2004, de forma a cancelar parcialmente o crédito tributário exigido.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Oséas Coimbra

O recurso voluntário é tempestivo, e considerando o preenchimento dos demais requisitos de sua admissibilidade, merece ser apreciado.

### DA DECADÊNCIA

A súmula vinculante do STF, nº 08 traz:

*“São inconstitucionais os parágrafo único do artigo 5º do Decreto-lei 1569/77 e os artigos 45 e 46 da Lei 8.212/91, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário”.*

Com a decisão do Pretório Excelso, a questão passa a ser decidida com base nos artigos art. 150, § 4 e 173, ambos do Código Tributário Nacional – CTN.

Transcrevemos o artigo 173 :

*Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:*

*I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;*

*II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.*

*Parágrafo único. O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento.*

A jurisprudência pátria já assentou que a aplicabilidade deste artigo seria nas hipóteses de inexistência de pagamento antecipado ou na ocorrência de fraude ou dolo, conforme transcrevemos.

*“Ementa: .... II. Somente quando não há pagamento antecipado, ou há prova de fraude, dolo ou simulação é que se aplica o disposto no art. 173, I, do CTN. ....” (STJ. REsp 395059/RS. Rel.: Min. Eliana Calmon. 2ª Turma. Decisão: 19/09/02. DJ de 21/10/02, p. 347.)*

...

*“Ementa: .... Em se tratando de tributo sujeito a lançamento por homologação, a fixação do termo a quo do prazo decadencial para a constituição do crédito deve considerar, em conjunto, os arts. 150, § 4º, e 173, I, do Código Tributário Nacional.*

*Na hipótese em exame, que cuida de lançamento por homologação (contribuição previdenciária) com pagamento antecipado, o prazo decadencial será de cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador. ....*

*.... Somente quando não há pagamento antecipado, ou há prova de fraude, dolo ou simulação é que se aplica o disposto no art. 173, I, do CTN. ....” (STJ. EREsp 278727/DF. Rel.: Min. Franciulli Netto. 1ª Seção. Decisão: 27/08/03. DJ de 28/10/03, p. 184.)*

Por fim, tal matéria foi submetida ao crivo da 1ª. Seção do Superior Tribunal de Justiça, através de Recurso Especial representativo de controvérsia – RESP 973.733, conforme art. 543-C do normativo processual e, segundo a nova redação do art. 62-A do Regimento interno do CARF, de reprodução obrigatória pelos Conselheiros. Reproduzimos excerto da ementa:

**PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. TERMO INICIAL. ARTIGO 173, I, DO CTN. APLICAÇÃO CUMULATIVA DOS PRAZOS PREVISTOS NOS ARTIGOS 150, § 4º, e 173, do CTN. IMPOSSIBILIDADE.**

(...)

*3. O dies a quo do prazo quinquenal da aludida regra decadencial rege-se pelo disposto no artigo 173, I, do CTN, sendo certo que o "primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado" corresponde, iniludivelmente, ao primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato imponible, ainda que se trate de tributos sujeitos a lançamento por homologação, revelando-se inadmissível a aplicação cumulativa/concorrente dos prazos previstos nos artigos 150, § 4º, e 173, do Codex Tributário, ante a configuração de. desarrazoado prazo decadencial decenal(...)*

grifamos

Do relatório DAD – Discriminativo Analítico do Débito, constata-se a não ocorrência de pagamentos referentes as rubricas *sub examine*, justificando a aplicabilidade do art. 173.

Como a presente notificação se refere às competências 06/2004 a 12/2004, tendo sido dado ciência ao contribuinte em 23/10/2009, aplicando-se o art. 173 do CTN não há

que se falar em período decadencial, uma vez que teríamos que considerar decadentes somente competências anteriores a 11/2003, que não constam do presente auto.

## DA PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS E RESULTADOS

O ponto central a ser dirimido é se o acerto apresentado pela empresa, firmado pelos empregados e diretoria, se amolda no que preconizado pela lei 10.101/00.

A citada norma veio a efetivar a previsão constitucional trazida no art. 7º, XI, referente à participação dos trabalhadores nos lucros ou resultados. Complementando, a lei 8.212/91 em seu art. 28 § 9º, exclui a participação do empregado nos lucros ou resultados da empresa, quando paga de acordo com a lei 10.101/00, do conceito de salário de contribuição.

Lei 8.212/91:

§ 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**;

O art. 2º da lei 10.101/00, que dispõe sobre a participação dos trabalhadores nos lucros ou resultados da empresa, assim traz:

*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.*

(...)

O arcabouço normativo citado traz as linhas gerais que devem ser obedecidas pelas empresas quando da implementação de participações nos resultados ou lucros. Não cabe, na esfera administrativa, avaliar eventual inconstitucionalidade das leis em vigor. É o que também expressamente determina o art. 62 do regimento do CARF, aprovado pela portaria GMF nº 256, de 22 de junho de 2009.

*Ad argumentandum tantum*, o STJ já abordou a matéria sob o prisma suscitado, restando consignado que há necessidade de lei formal a fim de efetivar a norma constitucional concernente a distribuição de lucros e resultados.

**TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS SOBRE PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS DA EMPRESA. INADMISSIBILIDADE.**

*I - O artigo 7º, inciso XI, da Constituição Federal, instituiu como direito do trabalhador a participação nos lucros da empresa, desvinculada de sua remuneração, e, excepcionalmente, participação na gestão da empresa, conforme definido em lei. A legislação aludida apenas poderá regulamentar a forma como será a participação nos lucros, não podendo, contudo, vincular tais valores à remuneração, sob pena de modificar o entendimento expresso no dispositivo legal constitucional.*

*II - A norma encimada é de eficácia plena na parte em que desvincula a verba de participação nos lucros da empresa da remuneração, vedando a cobrança da contribuição social sobre tais valores. No que concerne à forma de participação nos lucros e na gestão da empresa tal norma constitucional é de eficácia contida, pois dependia de lei para sua implementação.*

*III - Nesse panorama, mesmo antes do advento da Medida Provisória nº 794/94, já era vedada a exigibilidade da contribuição social incidente sobre valores pagos a título de participação nos lucros ou resultados. Precedentes: REsp nº 283.512/RS, Rel. Min. FRANCIULLI NETTO, DJ de 31/03/2003, p. 190 e REsp nº 381.834/RS, Rel. Min. GARCIA VIEIRA, DJ de 08/04/2002, p. 153. IV - Recurso especial a que se nega provimento*

Resta assim demonstrado que a norma constitucional insculpida no art. 7º, inciso XI, é norma de eficácia contida, sendo válida sua implementação pela lei 10.101/00.

Foram acostados, entre outros, os seguintes documentos:

01. Carta do Sindicato dos Empregados de Agentes Autônomos do Comércio e em Empresas de Assessoramento, Perícias, Informações e Pesquisas e de Empresas de Serviços Contábeis do Estado de São Paulo, comunicando à empresa Egon Zehnder a inviabilidade de arquivamento extemporâneo do Acordo de PLR (31/01/2003).

02. Ata de instituição da Comissão de Empregados (06/11/1995).
03. Acordo de Participação nos Resultados (13/11/1995).
04. Primeiro Aditivo ao Acordo de Participação nos Resultados (25/07/1996)
05. Segundo Aditivo ao Acordo de Participação nos Resultados (31/07/1997).
06. Terceiro Aditivo ao Acordo de Participação nos Resultados (27/12/2001).
07. Ata de Assembléia de Empregados de 23/06/2004.
08. Ata de Reunião de Empregados de 06/12/2004.
09. Ata de Assembléia de Empregados de 13/12/2004.
10. Demonstrativo de distribuição do PLR em 06/2004.
11. Demonstrativo de distribuição do PLR em 12/2004.

Do que trazido aos autos, constatam-se várias irregularidades que demonstram que a recorrente não obedeceu às regras delineadas, senão vejamos.

#### Da obrigatória participação do representante sindical

A lei 10.101/00, em seu art. 2º, seja no inciso I ou II, determina expressamente a participação dos empregados **e seu sindicato** no ajuste das regras, seja através de convenções coletivas ou individualmente, por empresa.

No acordo firmado, e respectivos aditivos, não há participação de representante do sindicato dos trabalhadores, em direta afronta ao que previsto no art. 2º da lei 10.101/00.

#### Da ausência de normas objetivas de desempenho e documentos de aferição. Definição de percentual distribuído pela direção da empresa, somente

Da ata acostada às fls 70 – reunião de 23.06.2004, temos a ausência de normas objetivas de aferição ou fixação de metas, sendo determinado, **unilateralmente pela Diretoria, representada pelo diretor** João Batista Aquino, um valor de 26% (vinte e seis por cento) dos contratos faturados para a distribuição aos funcionários, informando ainda que seriam “... *distribuídos os resultados para os integrantes para a equipe de suporte da empresa, e o saldo para os consultores.*”

Seguiu-se assim o que previsto no Plano de Participação assinado em 1994 – fls 58, que transcrevo:

*Determinação de um montante para a distribuição de resultados comum aos Empregados da Empresa.*

*O sistema baseado na participação dos Consultores e da Equipe de Suporte da Empresa nos resultados da Egon Zehnder terá como parâmetros para os cálculos das respectivas participações a serem distribuídas:*

*i) a somatória dos valores dos contratos faturados pela empresa no decorrer de um semestre (faturamento da empresa);*

*ii) a adoção de percentual máximo a ser aplicado sobre o valor apurado no primeiro item, que determinará o montante máximo a ser rateado entre os Consultores e a Equipe de Suporte da Empresa.*

*iii) o percentual acima previsto será definido pela direção da empresa, respeitando as reservas legais e de reinvestimento.*

*O valor limite apurado na forma acima será denominado Valor Total Para Distribuição-VTPD.*

*Acerca da avaliação, informa que "...cada integrante terá acesso, para consulta, a documentação que a avaliação que determinou sua participação no resultado obtido, documento em posse da controladoria da Egon Zehnder International LTDA*

Qual a sistemática objetiva de determinação de metas utilizada que desaguou nos pagamentos efetuados? Qual patamar deveria ser atingido para que os empregados fizessem jus a PLR? Como foram feitas as aferições individuais necessárias? Perguntas para as quais não encontramos respostas.

A legislação confere ampla autonomia negocial quando da implementação de PLR, mas há que existir parâmetros, seja quais forem, e sempre explanados de forma clara e objetiva, o que não ocorre *in casu*.

O Min Luiz Fux, relator do REsp 865489 (2006/0074749-5 - 24/11/2010), transcreve excerto do acórdão hostilizado que resume o que se espera quando da formalização de planos de participação.

*"Embora com alterações ao longo do período, as linhas gerais da participação nos resultados, estabelecidas na legislação, podem ser assim resumidas: a) deve funcionar como instrumento de integração entre capital e trabalho, mediante negociação; b) deve servir de incentivo à produtividade e estar vinculado à existência de resultados positivos; c) necessidade de fixação de regras claras e objetivas; d) existência de mecanismos de aferição dos resultados*

No RESP ° 856.160 - PR (2006/0118223-8) da Ministra Eliana Calmon traz elucidativa manifestação sobre o tema.

***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.*

Vejamos seu voto.

*O cerne da controvérsia discutida nos autos reside em se definir se o pagamento realizado pela empresa, a título de participação nos lucros ou resultados, em desacordo com as normas da MP 794/94, convertida na Lei 10.101/00, tem como consequência a incidência de contribuição previdenciária sobre os valores. (...)*

**Com efeito, a isenção tributária sobre os valores pagos a título de participação nos lucros ou resultados deve observar os limites da lei regulamentadora, no caso a MP 794/94 e a Lei 10.101/00, por força da expressa previsão do art. 7º, XI, da Constituição Federal, cuja redação é a seguinte: (...)**

*Também a Lei 8.212/91 possui idêntica previsão no art. 28, § 9º, "j", condicionando a fruição do benefício fiscal em questão à observância da legislação específica. Confira-se(...)*

*À luz da previsão legal acima, portanto, **não se sustenta o argumento de que não existe lei determinando a incidência da contribuição previdenciária sobre as parcelas pagas a título de participação nos lucros ou resultados em desacordo com a lei específica, pois, em tal situação, elas perdem essa característica e são tratadas como remuneração, assim entendida como a totalidade dos rendimentos pagos, devidos ou creditados a qualquer título durante o mês, ou seja, a regra é a tributação, afastada apenas se cumpridas as exigências da lei isentiva.***

**Em outras palavras, para o gozo do benefício fiscal pretendido pela recorrente, torna-se indispensável a observância da disciplina da lei específica acerca da forma que deve ser creditada a participação nos lucros, como bem decidiu o Tribunal de origem. (...) Diante disso, tenho por devida a contribuição previdenciária se o creditamento da participação dos lucros ou resultados não observou as disposições legais específicas, como estabelece o art. 28, § 9º, "j", da Lei**

**8.212/91, e conforme bem decidiu o acórdão recorrido que, por isso mesmo, não merece quaisquer reparos**

Vale lembrar o acórdão da Câmara Superior de Recursos Fiscais de nº 9202-00.503, de relatoria do Conselheiro Elias Sampaio, que aponta importantes considerações, que transcrevo.

*O artigo 7º, inciso XI, da Constituição Federal, ao desvincular a participação nos lucros da remuneração, estabeleceu a exigência de lei que disciplinasse a forma desta participação. Assim, as parcelas relativas à participação nos lucros posteriores à edição da Medida Provisória nº 794/94 devem observar os requisitos por ela impostos. Sobretudo porque o art. 28, inciso I, § 9º, da Lei nº 8.212, condiciona a exclusão de tais valores do salário-decontribuição à observância da legislação de regência.(...)*

**A objetividade e clareza exigida pelo § 1º do art. 2º da Lei nº 10.101/00, nada mais representam do que uma forma de se garantir que não hajam dúvidas que impeçam ou dificultem a qualquer das partes envolvidas o direito a observar o quanto fora acordado. Com isto, são alcançadas as duas finalidades da lei: há uma integração entre o capital e o trabalho, pela recompensa com a participação nos lucros ou resultados por parte do trabalhador e a empresa ganha em aumento da produtividade.**

(...)

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 a fixação dos direitos substantivos e quanto a 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.

(...)

Destarte, face ao exposto e considerando as cláusulas do acordo coletivo acima transcritas, neste ponto, não tenho como divergir dos fundamentos adotados pelo relator do voto condutor do acórdão recorrido, ao concluir que foram atendidas as exigências de que dos instrumentos decorrentes da negociação entre empregador e empregados constam 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, ni verbis:

Resta patente que as regras devem ser claras e objetivas, devendo também constar elementos efetivos de aferição que comprovem o alcance ou não do que proposto e nada disso consta do PLR acostado, nem regras claras, tampouco critérios objetivos de aferição. Vejamos jurisprudência deste Conselho.

*PROGRAMA DE PARTICIPAÇÃO DE EMPREGADOS NOS LUCROS (PLR). DEDUTIBILIDADE.*

*A dedutibilidade dos valores pagos à título de Programa de Participação nos Lucros ou Resultados (PLR), depende da adoção de regras claras e objetivas, consignadas em acordo/convenção coletiva do sindicato da categoria ou acordo particular adotado através de prévia negociação com comissão de trabalhadores, contando com a participação do respectivo sindicato da categoria. (...) Processo nº 13808.000154/2002-28. Acórdão n' 1803-00.467. 1ª Seção de Julgamento. 3ª Turma Especial. Sessão de 08 de julho de 2010.*

Da falta de depósito do acordo no respectivo sindicato

O §2º do art. 2º da lei 10.101/00 determina que o acordo celebrado **será arquivado na entidade sindical dos trabalhadores.**

O relatório fiscal informa que o pedido de arquivamento do aditivo ao contrato firmado em 1994 foi indeferido pelo próprio sindicado, “...devido à *extemporaneidade do depósito, cinco anos e meio após sua celebração, conforme comunicação feita pelo Sindicato à empresa fiscalizada*” – fls 53. Ainda:

*O Artigo 614, caput, da CLT, estabelece que o depósito dos Acordos Coletivos nos órgãos do Ministério do Trabalho deve ser feito em até oito dias após sua assinatura. Por conseguinte, o depósito no Sindicato deve ser feito antes desses oito dias para que o mesmo, por sua vez, possa fazê-lo nos órgãos do Ministério do Trabalho.*

*Embora o caput faculte que esse depósito seja feito alternativamente em separado pela empresa, o § 2º do mesmo Artigo prescreve que uma cópia dos Acordos deverá ser afixada pelo Sindicato na sua sede e na empresa acordante dentro de cinco dias contados da data do depósito nos órgãos do Ministério do Trabalho.*

*Ainda que se argumente que tais prazos são deduzidos e não expressamente estabelecidos em lei, o princípio da razoabilidade interdita que se possa considerar cinco anos e meio como aceitável, uma vez que o próprio Acordo não pode ter prazo de vigência superior a dois anos, conforme o § 3º do mesmo Artigo:*

(...)

*§3º- Não será permitido estipular duração de Convenção ou Acordo superior a 2 (dois) anos (Redação dada pelo Decreto-Lei n.º 229, de 28-02-67, DOU 28-02-67)."*

Finalmente, vejamos o disposto no art. 28,I da lei 8.212/91, que versa sobre o conceito de salário de contribuição:

*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)*

Percebe-se a abrangência do conceito, traduzindo a preocupação do legislador com a amplitude da base de cálculo de importante receita previdenciária. Mesmo que tais verbas remuneratórias não sejam pagas mês a mês, estão abarcadas pela norma, uma vez que esta alcança todo e qualquer rendimento pago, a qualquer título, à pessoa física que preste serviço, nos exatos termos da Constituição e da Lei 8.212/91, posto que atreladas ao efetivo exercício da atividade laboral, comprovando sua natureza salarial, inclusive na linha dos precedentes jurisprudenciais já transcritos - REsp 865489 (2006/0074749-5 - 24/11/2010) e RESP ° 856.160 - PR (2006/0118223-8) e ainda em recente decisão também da Corte Superior:

**TRIBUTÁRIO. PROCESSUAL CIVIL. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS. INCIDÊNCIA. POSSIBILIDADE. OMISSÃO QUANTO À LEI DE REGÊNCIA. VIOLAÇÃO DO ART. 535 DO CPC. RETORNO DOS AUTOS.NECESSIDADE.**

(...)

**2. A isenção tributária sobre os valores pagos a título de participação nos lucros ou resultados deve observar os limites da lei regulamentadora; no caso, a Medida Provisória 794/94 e a Lei n. 10.101/00, e também o art. 28, § 9º, "j", da Lei n. 8.212/91, possuem regulamentação idêntica.**

**3. Descumpridas as exigências legais, as quantias pagas pela empresa a seus empregados ostentam a natureza de remuneração, passíveis, pois, de serem tributadas.**(...) REsp 1264410 / PR. Relator: Ministro HUMBERTO MARTINS. DJe 11/05/2012

Tudo de acordo com o parágrafo 10 do artigo 214 do Decreto 3.048/1999, que aprovou o Regulamento da Previdência Social.

*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.**

Por certo que a mera celebração de acordo entre empregados e empregador não é suficiente a validar a participação nos lucros como parcela não incidente de contribuição previdenciária. A lei 10.101/00 elenca os elementos necessários para que a regular celebração da PLR.

A inobservância do que prevê a lei no tocante a distribuição de lucros ou resultados afasta tais verbas da regra excepcional prevista na lei 8.212/91, art. 28, §9º, "j", devendo ser consideradas como fato gerador de contribuição previdenciária. É o que se extrai do próprio texto legal.

Em razão das inúmeras irregularidades citadas, onde se demonstrou que não foram obedecidos os critérios determinados pelo art. 28 § 9º da lei 8.212/91 c/c a lei 10.101/00, seja pelas regras obscuras de avaliação de desempenho e produtividade, seja pelo alijamento dos sindicatos da elaboração e manutenção do plano, seja pela unilateral imposição de valores a serem distribuídos, além da ausência de depósito dos acordos firmados no respectivo sindicato, tenho que as importâncias distribuídas se enquadram no conceito de salário de contribuição, sujeitos assim à contribuição previdenciária.

## CONCLUSÃO

Processo nº 19515.004654/2009-87  
Acórdão n.º **2803-002.267**

**S2-TE03**  
Fl. 18

Pelo exposto, voto por conhecer do recurso e, no mérito, nego-lhe provimento.

*assinado digitalmente*

Oséas Coimbra - Relator.

CÓPIA