



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

**Processo n°** 19515.005801/2009-36  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°.** **2803-002.020 – 3ª Turma Especial**  
**Sessão de** 24 de janeiro de 2013  
**Matéria** CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS  
**Recorrente** KASIL PARTICIPAÇÕES LTDA.  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/04/2005 a 30/04/2005, 01/10/2005 a 31/10/2005

PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS E RESULTADOS. COMISSÃO DE EMPREGADOS SEM REPRESENTANTE DO SINDICATO. DESCUMPRIMENTO DA LEI ESPECÍFICA. INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÕES.

A comissão de empregados eleita para negociar com o empregador o pagamento de PLR deve necessariamente contar com a presença de representante do sindicato, sem a qual resta desatendida a lei de regência, acarretando a incidência de contribuição sobre a verba.

Recurso Voluntário Negado. Crédito Tributário Mantido.

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(a) Relator(a).

*(assinado digitalmente)*

HELTON CARLOS PRAIA DE LIMA - Presidente.

*(assinado digitalmente)*

NATANAEL VIEIRA DOS SANTOS - Relator.

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

## Relatório

1. Trata-se de recurso voluntário interposto pela empresa KASIL PARTICIPAÇÕES LTDA. em face da decisão que julgou improcedente a impugnação apresentada pela empresa e manteve o lançamento de débito referente à remuneração paga a título de PLR, no período de 01/04/2005 a 30/04/2005, 01/10/2005 a 31/10/2005.

2. Consta no relatório fiscal do lançamento que o Auto de Infração refere-se à obrigação de retenção das contribuições devidas pelos segurados empregados, incidentes sobre as remunerações pagas aos segurados empregados (DEBCAD n.º 37.202.493-9).

3. Do procedimento fiscal verificou-se que os fatos geradores das contribuições previdenciárias ocorreram em período posterior à implantação da GFIP, ou seja, a partir de 01/1999 (inclusive), os quais não foram declarados no citado documento (GFIP) e referem-se a pagamentos a segurados empregados sob a denominação de **participação nos resultados em desacordo com a Lei n.º. 10.101, de 19/12/2000** que regula a participação dos trabalhadores nos lucros ou resultados da empresa.

4. A fiscalização desconsiderou o programa de participação nos lucros da empresa pelo fato de o sindicato da categoria não ter assistido o instrumento particular de participação nos resultados, além de a fiscalização ter constatado que não houve o arquivamento do instrumento no respectivo sindicato, conforme trechos do relatório fiscal a seguir transcrito:

“(…).

*1.2. Os fatos geradores foram apurados do enquadramento de pagamentos a título de participação nos resultados como remuneração de natureza salarial a segurados empregados nas seguintes circunstâncias:*

*i. Segundo declaração da empresa, o sindicato não assiste o instrumento particular de participação nos resultados e não há arquivamento do instrumento no sindicato.*

*ii. Assim sendo, houve flagrante desobediência às determinações formais determinados pela Lei n.º. 10.101, de 19/12/2000.*

“(…).

*2.2. O levantamento PLR refere-se a fatos geradores de contribuições previdenciárias que ocorreram em período posterior à implantação da GFIP, ou seja, a partir de 01/1999 (inclusive), e que não foram declarados em GFIP. Refere-se a pagamentos a segurados EMPREGADOS sob a denominação de participação nos resultados em desacordo com a lei n.º. 10.101, de 19/12/2000 que regula a participação dos trabalhadores nos lucros ou resultados da empresa.*

4.1. *Examinados os editais de convocação para a eleição da comissão dos representantes dos empregados e o Instrumento Particular de negociação coletiva para definição da forma de participação dos funcionários nos lucros da empresa (a terminologia correta de acordo com a natureza jurídica da participação enunciada nos acordos é a participação nos resultados) válidos para o 1º semestre de 2004, 2º semestre de 2004, 1º semestre de 2005 e 2º semestre de 2005.*

4.2. *O instrumento particular de negociação coletiva anunciado NÃO conta com a participação de representante sindical e também não foi arquivado na entidade sindical dos trabalhadores. De acordo com declaração firmada pela empresa, o sindicato não assiste ao “contrato” de Participação nos Resultados*. (fls. 39/41).

5. Após ser devidamente intimada, a empresa apresentou impugnação tempestiva às fls. 54/74. Ao analisar os argumentos apresentados pela contribuinte o Colegiado de primeira instância julgou improcedente a impugnação da empresa e manteve o lançamento em sua totalidade.

6. O acórdão recorrido restou ementado nos termos que transcrevo abaixo:

*“CRÉDITO TRIBUTÁRIO.*

*Contribuições devidas à Seguridade Social cuja obrigatoriedade a Participação nos Lucros e Resultados – PLR das verbas salariais, não teceu considerações acerca dos efeitos tributários decorrentes do pagamento de tal verba. Desta forma, não há que se entender que a parcela salarial em epígrafe esteja escudada pela imunidade tributária.*

*PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS.*

*A Constituição Federal de 1988, apesar de desvincular expressamente a Participação nos Lucros e Resultados - PLR das verbas salariais, não teceu considerações acerca dos efeitos tributários decorrentes do pagamento de tal verba. Desta forma, não há que se entender que a parcela salarial em epígrafe esteja escudada pela imunidade tributária.*

*Nada afeta a incidência das contribuições previdenciárias, haja vista que a abrangência do termo remuneração expresso na legislação previdenciária é que deverá prevalecer para fins de tributação, sendo inatingíveis apenas as verbas expressamente discriminadas no §9º do artigo 28 da Lei nº8.212/91, as quais devem ser interpretadas de forma literal e restritiva, nunca analógica.*

*Quando pagas em desacordo com a legislação de regência, por força da previsão constante do § 10, art. 214, do Decreto nº 3.048/99, as parcelas remuneratórias precariamente escudadas pela isenção, passam a integrar o salário de contribuição.*

*LEGISLAÇÃO SUPERVENIENTE. ALTERAÇÃO NOS CÁLCULOS E LIMITES DA MULTA. APLICAÇÃO DA NORMA MAIS BENÉFICA.*

*Tratando-se de ato não definitivamente julgado, a Administração deve aplicar a lei nova a ato ou fato pretérito quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo de sua prática, assim observando, quando da aplicação das alterações na legislação tributária referente às penalidades, a norma mais benéfica ao contribuinte (art. 106,II, "c", do CTN).*

*Impugnação Improcedente. Crédito Tributário Mantido.” (fls. 161/171).*

7. Inconformada com a decisão proferida a contribuinte apresentou recurso voluntário tempestivo as fls. 177/187, no qual aduz em síntese:

a) que ao contrário do que afirma a fiscalização, a negociação da PLR prescinde da intervenção sindical, não havendo previsão legal para nulidade do acordo firmado sem a assistência sindical ou sem o arquivamento do ato perante a entidade sindical;

b) sustenta que a autuação fiscal viola a imunidade concedida pela Constituição Federal aos valores pagos a título de participação nos lucros ou resultados, em relação às contribuições previdenciárias, pois conforme expressa disposição constitucional a PLR está desvinculada do gênero remuneração;

c) finaliza a sua peça recursal, afirmando que a recorrente observou a legislação específica referente ao pagamento de PLR, tendo em vista que:

(i) o acordo de PLR teve a participação efetiva dos empregados; (ii) estabeleceu as metas suficientemente claras e objetivas para possibilitar aos interessados o acompanhamento dos resultados, e (iii) previu o pagamento de parcelas totalmente desvinculadas da remuneração com o pagamento previsto para cada semestre, não havendo que se falar em acordo inválido.

8. O fisco não apresentou contrarrazões e o processo foi encaminhado para análise e julgamento por este Conselho.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Natanael Vieira dos Santos, Relator

### DOS PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE

1. Conheço do recurso voluntário, uma vez que foi tempestivamente apresentado, preenche os requisitos de admissibilidade previstos no Decreto nº. 70.235, de 6 de março de 1972 e passo a analisá-lo.

### DO MÉRITO – PAGAMENTO DE PLR

#### DA INVALIDADE DA COMISSÃO SEM PARTICIPAÇÃO DO REPRESENTANTE SINDICAL

2. A respeito do pagamento da referida verba aos trabalhadores a Constituição Federal de 1988, no inciso XI, do artigo 7º, incluiu entre os direitos dos trabalhadores urbanos e rurais, a participação nos lucros ou resultados da empresa, enfatizando a sua desvinculação da remuneração. Eis o teor do dispositivo constitucional:

*“Art. 7º São direitos dos trabalhadores urbanos e rurais, além de outros que visam 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.”*

3. Consoante entendimento do Supremo Tribunal Federal, o exercício do direito assegurado pelo referido artigo começaria “com a edição da lei prevista no dispositivo para regulamentá-lo, diante da imperativa necessidade de integração”. (RE 398284, Rel. Min. Menezes Direito, julgado em 23/09/2008). A seu turno, a regulamentação do dispositivo “somente ocorreu com a edição da Medida Provisória 794/94”, posteriormente convertida na Lei nº. 10.101/2000. (RE 393764 AgR, Rel. Min. Ellen Gracie, julgado em 25/11/2008).

4. A referida lei estabelece os termos essenciais para que o pagamento da PLR não sofra incidência de contribuição previdenciária, sendo os referidos termos os requisitos formais e materiais, previstos na Lei nº. 10.101/2000. De sorte que, desde que atendidos esses requisitos, de natureza remuneratória não se revestirá o pagamento feito a título de PLR, e, por conseguinte, não integrará este a base de cálculo das contribuições sociais previdenciárias.

5. Nesse sentido, a Lei de Custeio da Seguridade Social, em seu artigo 28, § 9º, "j", condicionou a não incidência de contribuição previdenciária ao atendimento dos critérios fixados em lei específica:

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

*(...).*

§ 9º Não integram o salário-de-contribuição para os fins desta Lei, exclusivamente:

(...).

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

6. É dizer: a não incidência da contribuição social previdenciária está adstrita aos pagamentos realizados a título de participação nos lucros ou resultados da empresa, pressupondo a observância da legislação especial, *in casu*, Lei nº. 10.101/2000. E, uma vez descaracterizado o benefício, as quantias em comento pagas pelo empregador aos seus empregados ostentam a natureza de remuneração, passíveis, pois, de serem tributadas.

7. Deste modo, para que uma empresa possa efetuar pagamentos aos seus empregados do referido benefício são necessários que se preencham alguns requisitos mínimos dispostos no artigo 2º, da Lei nº. 10.101/2000:

“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.”

8. Posta à norma, passo a analisar o procedimento adotado pela empresa na concessão do benefício.

9. No caso concreto o ponto principal da controvérsia instaurada entre o Fisco e a contribuinte concentra-se na desconsideração da isenção do pagamento da participação nos Lucros e Resultados (PLR), em face do não atendimento de requisito formal pela empresa, conforme previsto na legislação.

10. Note-se que, dentre os aspectos formais constante da legislação, é de fundamental importância a formação de comissão para negociação do pagamento em participação nos resultados da empresa – Acordo próprio, e dessa comissão integrará um representante do sindicato da categoria. Isto porque com fulcro no art. 2º, I, da Lei nº.

10.101/2000, verifica-se que a PLR seja negociada entre a empresa e seus empregados, através de comissão formada por representantes da empresa, dos empregados e um representante do sindicato ou com a representação direta do Sindicato.

11. Daí porque o principal fundamento do Fisco para a lavratura do auto de infração é o fato de o Sindicato da categoria não ter assistido o instrumento particular de participação nos resultados, bem como não existir o devido arquivamento do instrumento de negociação no sindicato representativo da categoria.

12. Com a simples leitura do art. 2º da Lei nº. 10.101/2000, percebe-se que o legislador, faculta àquele contribuinte que aderir ao plano de divisão de lucros a escolha entre *(i) comissão escolhida pelas partes que, obrigatoriamente, deve ser integrada, também, por um representante indicado pelo sindicato da respectiva categoria ou (ii) convenção ou acordo coletivo.*

13. Sendo assim, a empresa que optar por estabelecer a PLR mediante comissão composta pelas partes, deve solicitar a presença do representante sindical em todos os debates envolvendo os direitos trabalhistas.

14. Com vistas aos normativos expostos anteriormente, peço vênias para discordar da recorrente, no ponto em que aduz que a Legislação de regência não condiciona a validade da PLR criada por comissão mista à participação efetiva do representante do sindicato da categoria e ao arquivamento do acordo na entidade sindical.

15. Pois, entendo que a composição da comissão, como exige a lei, pressupõe elemento essencial para conceder validade ao instrumento da PLR. Dessa forma descumprido esse requisito formal – participação do sindicato na comissão e o arquivamento do instrumento de negociação na entidade da categoria - o pagamento da verba perde a sua isenção e conseqüentemente deve ser incluída na base de cálculo das contribuições sociais previdenciárias.

16. Ademais, nesse sentido tem sido o posicionamento do CARF a respeito dessa matéria, autorizando a incidência de contribuições sociais sobre os valores pagos a título de PLR, quando o plano estabelecido pela empresa não atende à Lei nº. 10.101/2000.

*PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS E RESULTADOS. COMISSÃO DE EMPREGADOS SEM REPRESENTANTE DO SINDICATO. DESCUMPRIMENTO DA LEI ESPECÍFICA. INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÕES.*

*A comissão de empregados eleita para negociar com o empregador o pagamento de PLR deve necessariamente contar com a presença de representante do sindicato, sem a qual resta desatendida a lei de regência, acarretando a incidência de contribuição sobre a verba.*

*PREVIDÊNCIA PRIVADA. NÃO ABRANGÊNCIA A TODOS OS EMPREGADOS E DIRIGENTES. INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÃO. Está sujeita a incidência de contribuição previdenciária os valores pagos pela empresa para custeio de plano de previdência privada, quando este não abrange todos os seus empregados e dirigentes.*

*Recurso Voluntário Negado*

*(1ª Turma Ordinária, 4ª Câmara, 2ª Seção de Julgamento do CARF, Ac. 2401-01.758, de 13/4/2010, rel. Elias Sampaio Freire, processo nº. 14485.003204/2007-96).*

17. Assim, afasto o argumento apresentado pela recorrente nesse sentido, pois a participação do representante sindical é de suma importância para atingir o objetivo precípua da PLR – integração do capital da empresa e motivação dos trabalhadores – bem como é elemento essencial ao tutelar os direitos da categoria.

**DA SUPOSTA VIOLAÇÃO DE IMUNIDADE TRIBUTÁRIA**

18. A recorrente sustenta que a autuação fiscal viola a imunidade concedida pela Constituição Federal aos valores pagos a título de participação nos lucros ou resultados, em relação às contribuições previdenciárias, pois, conforme expressa disposição constitucional a PLR está desvinculada do gênero remuneração.

19. Ocorre que as imunidades fiscais, instituídas por razões ou considerações de interesse geral (neutralidade religiosa, econômicas, sociais ou políticas), excluem a atuação do poder de tributar, de forma que sequer ocorre a hipótese de incidência, não dando lugar, assim, ao surgimento da obrigação tributária.

20. Dentre outras diferenciações, é nisso que se difere imunidade e isenção, pois relativamente a esta se dá o fato gerador da obrigação tributária, mas o contribuinte fica apenas **dispensado** do pagamento do tributo. De outro giro, significa dizer que isenção como instituto desonerativo de obrigação tributária, nela se verifica a realização da hipótese descrita na regra matriz de incidência tributária, mas em face de lei ordinária ou complementar que a concedeu fica o Estado impedido de lançar e cobrar o tributo.

21. Ainda, as imunidades configuram privilégios de natureza constitucional e não podem estender-se além das hipóteses expressamente previstas na Constituição, que, em seu art. 150, IV, veda à união, Estados, Distrito Federal e Municípios instituir impostos sobre:

- a) patrimônio, renda ou serviços uns dos outros;
- b) templos de qualquer culto;
- c) patrimônio, renda ou serviços dos partidos políticos, inclusive suas fundações, das entidades sindicais dos trabalhadores, das instituições de educação e de assistência social, sem fins lucrativos, atendidos os requisitos da lei;
- d) livros, jornais, periódicos e o papel destinado à sua impressão.

22. Dessa forma, a colocação do contribuinte de que faz jus a imunidade constitucional, não se sustenta, uma vez que no caso da PLR, trata-se de isenção fiscal.

23. Esclarecido esse ponto primordial, resta apontar que a legislação previdenciária, que delimita a base de cálculo das contribuições sociais, qual seja a Lei nº. 8.212/91, prevê que somente estarão excluídas as verbas expressamente discriminadas no § 9º do artigo 28 da referida norma. E, no tocante ao pagamento de PLR aos trabalhadores, o

referido dispositivo é claro no sentido de que somente quando paga ou creditada de acordo com a lei específica a PLR deixará de compor o salário de contribuição.

24. Dessa forma, com fulcro no exposto acima, afasto a alegação da recorrente, quanto à violação de imunidade. Primeiro, porque no caso em análise não se trata de imunidade e sim de isenção. Segundo, por que a isenção que a legislação previdenciária concede às empresas que pagam PLR aos seus funcionários, está condicionada ao cumprimento de requisitos expressos na Lei nº. 10.101/2000, sendo que ao não cumprir o previsto em lei, o contribuinte perde o direito à isenção tributária.

25. Assim, a autuação fiscal observou os requisitos legais exigidos em lei, e, apesar de o acordo da PLR ter tido a participação efetiva dos empregados, estabelecer as metas claras e objetivas para possibilitar aos interessados o acompanhamento dos resultados, prever o pagamento de parcelas totalmente desvinculadas da remuneração com o pagamento previsto para cada semestre, o acordo não está apto para que se reconheça a isenção das contribuições previdenciárias sobre o benefício em questão, pois não há participação do sindicato da categoria, nem o arquivamento do pertinente instrumento na referida entidade, como determina a Lei nº. 10.101/2000.

### **CONCLUSÃO**

26. Por todo o exposto, CONHEÇO do recurso voluntário, para, no mérito, NEGAR-LHE PROVIMENTO, para manter a decisão de primeira instância.

É como voto.

Natanael Vieira dos Santos – Relator