

CC02/C05
Fls. 1.121



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA**

Processo nº 35301.001201/2007-07
Recurso nº 149.639 Voluntário
Matéria Salário Indireto: Participação nos Lucros e Resultados
Acórdão nº 205-01.178
Sessão de 07 de outubro de 2008
Recorrente CONSTRUTORA QUEIROZ GALVÃO S/A
Recorrida DRP RIO DE JANEIRO - CENTRO/RJ

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS
PERÍODO DE APURAÇÃO: 01/02/2000 a 31/08/2005
PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS E RESULTADOS.**

Não integram a base de cálculo das contribuições previdenciárias os valores pagos a título de participação nos lucros em conformidade com os requisitos legais.

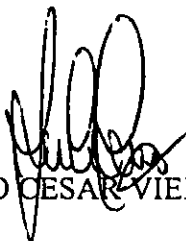
Recurso Voluntário Provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

2º CC/MF - Quinta Câmara
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 03/04/09
Isis Sousa M. (a)
Matr. 4273

CC02/C05
Fls. 1.122

ACORDAM os membros da quinta câmara do segundo conselho de contribuintes, Por maioria de votos, em dar provimento ao recurso, nos termos do voto do relator. Vencido o Conselheiro Marco André Ramos Vieira. Presença da Sr Advogado Marcos Cezar Najjarian Batista, OAB/SP 127352 que realizou sustentação oral.



JULIO CESAR VIEIRA GOMES

Presidente

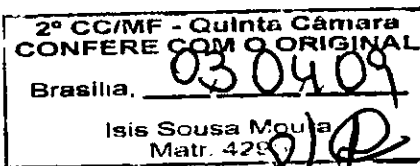


MARCELO OLIVEIRA

Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Marco André Ramos Vieira, Damião Cordeiro de Moraes, Manoel Coelho Arruda Junior, Liege Lacroix Thomasi e Adriana Sato.





Relatório

Trata-se de recurso voluntário apresentado contra Decisão da Delegacia da Secretaria da Receita Previdenciária (DRP), Rio de Janeiro – Centro / RJ, Decisão-Notificação (DN) 17.401.4/0997/2006, fls. 0972 a 0976, que julgou procedente o lançamento, efetuado pela Notificação Fiscal de Lançamento de Débito (NFLD), por descumprimento de obrigação tributária legal principal, fl. 001.

Segundo a fiscalização, de acordo com o Relatório Fiscal (RF), fls. 0135 a 0143, o lançamento refere-se a contribuições destinadas à Seguridade Social, incidentes sobre a remuneração paga aos segurados empregados, correspondentes a contribuição da empresa, do segurado, a contribuição para o financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais do trabalho (GILRAT) e as contribuições devidas aos Terceiros.

Ainda segundo o RF, os valores da base de cálculo foram obtidos nas folhas de pagamentos de empregados elaboradas e apresentadas pela empresa à fiscalização e as verbas referem-se à participação nos resultados, em desacordo com os ditames da Lei 10.101/2000.

Os motivos que ensejaram o lançamento estão descritos no RF e nos demais anexos da NFLD.

Em 12/04/2006 foi dada ciência à recorrente do Mandado de Procedimento Fiscal (MPF) e do Termo de Intimação para Apresentação de Documentos (TIAD), fls. 0114 e 0116.

Em 14/07/2007 foi dada ciência à recorrente do lançamento, fls. 01.

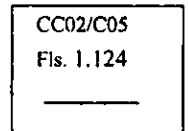
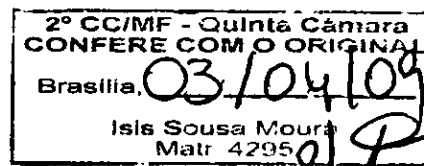
Contra o lançamento, a recorrente apresentou impugnação, fls. 0555 a 0579, acompanhada de anexos.

A DRP analisou o lançamento e a impugnação, julgando procedente em parte o lançamento.

Inconformada com a decisão, a recorrente apresentou recurso voluntário, fls. 01014 a 01037, acompanhado de anexos.

No recurso, a recorrente alega, em síntese, que:

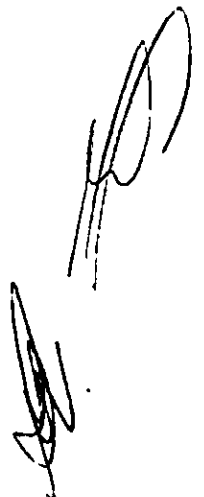
1. Impugna, totalmente, os termos decisórios firmados, quanto ao lançamento de contribuições previdenciárias oriundas de pagamentos de PLR;
2. A fiscalização majorou arbitrariamente a base de cálculo das contribuições, afrontando o princípio da legalidade;
3. A fiscalização extrapolou suas atribuições;

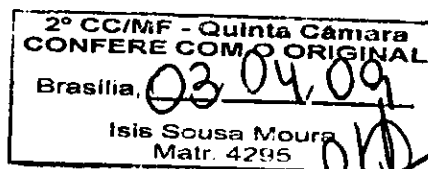


4. É ilegítima a cobrança das contribuições devidas ao Seguro de Acidente de Trabalho (SAT);
5. É ilegítima a cobrança do SEBRAE;
6. A contribuição ao INCRA é inconstitucional;
7. É ilegítima a cobrança dos Terceiros;
8. A exigência de Taxa SELIC é inconstitucional;
9. A administração é obrigada a decidir sobre constitucionalidade da legislação;
10. Deseja o acolhimento do recurso e realizar sustentação oral.

Posteriormente, a DRP enviando o processo ao Conselho de Contribuintes, reafirmando os pontos presentes na defesa.

É o Relatório.





Voto

Conselheiro MARCELO OLIVEIRA, Relator

Sendo tempestivo, CONHEÇO DO RECURSO e passo ao exame das questões preliminares suscitadas pelo recorrente.

DAS QUESTÕES PRELIMINARES

Pela análise do processo e das alegações da recorrente, não encontramos motivos para decretar a nulidade do lançamento ou da decisão.

Assim, o lançamento e a decisão encontram-se revestidos das formalidades legais, tendo sido lavrados de acordo com os dispositivos legais e normativos que disciplinam o assunto.

Por todo o exposto, passo ao exame do mérito.

DO MÉRITO

No mérito, devemos verificar, basicamente, a ocorrência, ou não, do fato gerador, oriundo de pagamento de PLR.

Portanto, devemos analisar o lançamento, principalmente o que consta no RF, a documentação e alegações apresentadas e confrontá-los com a legislação vigente sobre o tema.

No RF, fls. 0138 a 0140, os motivos descritos pela fiscalização para que os pagamentos de PLR sejam considerados com fatos geradores, em síntese, são:

1. Não há regras claras e objetivas quanto à fixação dos direitos dos funcionários a PLR;
2. Não há previsão de percentual que cada trabalhador teria direito;
3. Falta clareza nos mecanismos de aferição;
4. Somente parcela dos funcionários tiveram direito à PLR.

Devido a esses motivos, a fiscalização concluiu que os valores concedidos aos funcionários a título de PLR constituem parcelas remuneratórias, fornecidas em desacordo com a Lei 10.101/2000, devendo, portanto, integrar o SC.

Quanto a Legislação, a Lei 10.101/200 surgiu para regular 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 determinados pelo art. 7º, inciso XI, da Constituição.

A Lei prevê que a participação nos lucros ou resultados será objeto de negociação entre a empresa e seus empregados, mediante um dos dois seguintes procedimentos, escolhidos pelas partes de comum acordo: 1) comissão escolhida pelas partes, integrada, também, por um representante indicado pelo sindicato da respectiva categoria; e 2) convenção ou acordo coletivo.

Dos acordos surgidos na negociação deverão constar regras claras e objetivas quanto à fixação dos direitos substantivos da participação e das regras adjetivas, onde deverá constar mecanismos de aferição das informações pertinentes ao cumprimento do acordado; periodicidade da distribuição; período de vigência e prazos para revisão do acordo.

A legislação exemplifica ("*podendo*") critérios e condições, como índices de produtividade, qualidade ou lucratividade da empresa; programas de metas, resultados e prazos, pactuados previamente.

Ponto importante da Lei é que determina que a participação não substitui ou complementa a remuneração devida a qualquer empregado.

Ou seja, não há como substituir a remuneração por valores conceituados como remuneração. Assim, por exemplo, não há como contratar segurado com remuneração dependente de resultados. Caso isso ocorra, a verba não seria considerada como PLR.

A legislação ainda afirma que a PLR não constitui base de incidência de qualquer encargo trabalhista, não se lhe aplicando o princípio da habitualidade.

Quando surgirem impasses, a Lei prevê maneiras para sua solução.

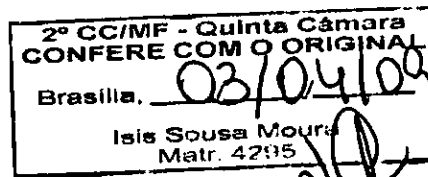
Os mecanismos para a solução desses litígios, previstos em Lei, são mediação; e arbitragem de ofertas finais.

Confrontando os motivos elencados pela fiscalização que foram determinantes para a conclusão de que os pagamentos a título de PLR são fatos geradores de contribuições previdenciárias, verificamos, facilmente, que o pagamento a todos os segurados empregados das empresas não é condição imposta pela legislação para a não incidência.

Assim, como o recebimento por todos os segurados das empresas não é condição expressa na legislação para a não incidência de contribuição previdenciária, não há razão, por esse motivo, para que esses pagamentos integrem o Salário-de-Contribuição (SC)

Além do mais, verificando os documentos anexados pela fiscalização, que são a base para esses pagamentos (Sistema de Remuneração), fls. 0144 a 0153, encontramos condições para que os segurados empregados tenham direito à PLR: os segurados devem estar na empresa há mais de doze meses e tenham participado do período de seis meses de apuração, fl. 0150. A fiscalização não se pronunciou se essas duas condições ocorreram ou não para todos os empregados.

Quanto a falta de regras claras e objetivas quanto à fixação dos direitos dos funcionários a PLR e a falta de previsão de percentual que cada trabalhador teria direito, cabe esclarecer, em primeiro lugar, que não há, na legislação, a determinação de percentuais ou valores prévios para que não haja incidência de contribuição.



Lei 10.101/2000:

Art.2.ª 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.

§1.ª 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:

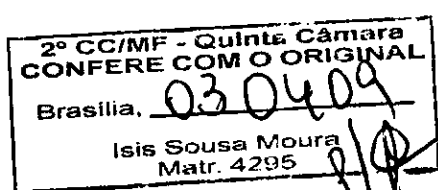
I-índices de produtividade, qualidade ou lucratividade da empresa;

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

§2.ª O instrumento de acordo celebrado será arquivado na entidade sindical dos trabalhadores.

Na análise do documento acordado entre a recorrente e seus empregados, encontramos:

1. Negociação entre a empresa e seus empregados, com a participação do sindicato da respectiva categoria;
2. Fixação dos direitos substantivos da participação, item II, que cria mecanismos para a definição da participação potencial, levando em conta diversos fatores, já que a recorrente define a PLR por negócio;
3. Fixação das regras adjetivas, por mecanismos de aferição das informações pertinentes ao cumprimento do acordado, pois há criação de comissão de doze pessoas, constituída por representantes da empresa e dos segurados a seu serviço, de forma paritária, que possui competência para acompanhar a apuração do resultado e verificar os pagamentos realizados, fl. 0151;
5. Quanto à falta de clareza nos mecanismos de aferição, ressaltamos que a recorrente adota diferentes metas, objetivos, desafios a serem vencidos por seus empregados, em cada negócio que realiza, todos constantes das premissas para a definição para a participação potencial, fl. 0147, além do mais, há comissão criada para dirimir qualquer reclamação dos segurados empregados quanto ao



acordado, ao resultado, ao pagamento que teriam conquistado.

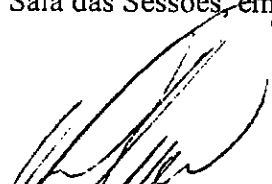
Assim, não encontramos razão para que esses pagamentos integrem o SC, como, também, não encontramos indícios de que esses pagamentos estão substituindo a remuneração que os segurados têm direito.

CONCLUSÃO

Em razão do exposto,

Voto pelo provimento do recurso.

Sala das Sessões, em 07 de outubro de 2008


MARCELO OLIVEIRA

Relator

Declaração de Voto

Conselheiro MARCO ANDRÉ RAMOS VIEIRA

A questão controversa reside no ponto de as verbas pagas a título de “participações nos lucros” integrarem ou não a remuneração dos segurados empregados da recorrente.

A Participação nos Lucros é norma constitucional de eficácia limitada. Com efeito, o item 02, do Parecer CJ/MPAS no 547, de 03 de maio de 1996, aprovado pelo Exmo. Sr. Ministro do MPAS, dispõe, verbis:

(...) de forma expressa, a Lei Maior remete à lei ordinária, a fixação dos direitos dessa participação. A norma constitucional em foco pode ser entendida, segundo a consagrada classificação de José Afonso da Silva, como de eficácia limitada, ou seja, aquela que depende "da emissão de uma normatividade futura, em que o legislador ordinário, integrando-lhe a eficácia, mediante lei ordinária, lhes dê capacidade de execução em termos de regulamentação daqueles interesses". (Aplicabilidade das normas constitucionais, São Paulo, Revista dos Tribunais, 1968, pág. 150). (Grifamos)

O Parecer CJ/MPAS nº 1.748/99 traz em seu bojo o seguinte teor, verbis:

DIREITO CONSTITUCIONAL E PREVIDENCIÁRIO - TRABALHADOR - PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS - ART. 7º, INC. XI DA CONSTITUIÇÃO DA REPÚBLICA - POSSIBILIDADE DE INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÃO SOCIAL. 1) O art. 7º, inciso XI da Constituição da República de 1988, que estende aos trabalhadores o direito a participação nos lucros desvinculado da remuneração é de eficácia limitada. 2) O Supremo Tribunal Federal ao julgar o Mandado de Injunção nº 426 estabeleceu que só com o advento da Medida Provisória nº 794, de 24 de dezembro de 1994, passou a ser lícito o pagamento da participação nos lucros na forma do texto constitucional. 3) A parcela paga a título de participação nos lucros ou resultados antes da regulamentação ou em desacordo com essa norma, integra o conceito de remuneração para os fins de incidência da contribuição social.

(...)

7. No entanto, o direito a participação dos lucros, sem vinculação à remuneração, não é auto aplicável, sendo sua eficácia limitada a edição de lei, consoante estabelece a parte final do inciso anteriormente transcrito.

8. Necessita portanto, de regulamentação para definir a forma e os critérios de pagamento da participação nos lucros, com a finalidade precípua de se evitar desvirtuamento dessa parcela.

9. A regulamentação ocorreu com a edição da Medida Provisória nº 794, 29 de dezembro de 1994, que dispõe sobre a participação dos trabalhadores nos lucros ou resultados das empresas e dá outras providências, hoje reeditada sob o nº 1.769-56, de 8 de abril de 1999.

10. A partir da adoção da primeira Medida Provisória e nos seus termos, passou a ser lícito o pagamento de participação nos lucros desvinculada da remuneração, mas, destaco, a desvinculação da remuneração só ocorrerá se atender os requisitos pré estabelecidos.

11. O SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL ao julgar o Mandado de Injunção nº 426, onde foi Relator o Ministro ILMAR GALVÃO, que tinha por escopo suprir omissão do Poder Legislativo na regulamentação do art. 7º, inc. XI, da Constituição da República, referente a participação nos lucros dos trabalhadores, julgou a citada ação prejudicada, face a superveniência da medida provisória regulamentadora.

12. Em seu voto, o Ministro ILMAR GALVÃO, assim se manifestou:

O mandado de injunção pretende o reconhecimento da omissão do Congresso Nacional em regulamentar o dispositivo que garante o direito dos trabalhadores de participarem dos lucros e resultados da empresa (art. 7º, inc. IX, da CF), concedendo-se a ordem para efeito de implementar in concreto o pagamento de tais verbas, sem prejuízo dos valores correspondentes à remuneração.

Tendo em vista a continuação da transcrição a edição, superveniente ao julgamento do presente WRIT injuncional, da Medida Provisória nº 1.136, de 26 de setembro de 1995, que dispõe sobre a participação dos trabalhadores nos lucros ou resultados da empresa e dá outras providências, verifica-se a perda do objeto desta impetração, a partir da possibilidade de os trabalhadores, que se achem nas condições previstas na norma constitucional invocada, terem garantida a participação nos lucros e nos resultados da empresa. (grifei)

14. O Pretório Excelso confirmou, com a decisão acima, a necessidade de regulamentação da norma constitucional (art. 7º, inc. XI), ficando o pagamento da participação nos lucros e sua desvinculação da remuneração, sujeitas as regras e critérios estabelecidos pela Medida Provisória.

15. No caso concreto, as parcelas referem-se a períodos anteriores a regulamentação do dispositivo constitucional, em que o Banco do Brasil, sem a devida autorização legal, efetuou o pagamento de parcelas a título de participação nos lucros.

16. Nessa hipótese, não há que se falar em desvinculação da remuneração, pois, a norma do inc. XI, do art. 7º da Constituição da República não era aplicável, na época, consoante ficou anteriormente dito. (Grifamos)

Normas constitucionais de eficácia limitada são as que dependem de outras providências normativas para que possam surtir os efeitos essenciais pretendidos pelo legislador constituinte.

Conforme disposição expressa no art. 28, § 9º, alínea “j”, da Lei nº 8.212/91, nota-se que a exclusão da parcela de participação nos lucros na composição do salário-de-contribuição está condicionada à estrita observância da lei reguladora do dispositivo constitucional. Essa regulamentação somente ocorreu com a edição da Medida Provisória nº 794, de 29 de dezembro de 1994, reeditada sucessivas vezes e convertida na Lei nº 10.101, de 19 de dezembro de 2000, que veio regular o assunto em tela.

De forma expressa, a Constituição Federal de 1988 remete à lei ordinária a fixação dos direitos da participação nos lucros, nestas palavras:

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.

A Lei nº 8.212/1991, em obediência ao preceito constitucional, na alínea “j”, § 9º, do art. 28, dispõe, nestas palavras:

Art. 28 - § 9º Não integram o salário-de-contribuição:

(...)

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

A edição da Medida Provisória nº 794, de 29 de dezembro de 1994, que dispunha sobre a participação dos trabalhadores nos lucros ou resultados das empresas, veio atender ao comando constitucional. Desde então, sofreu reedições e remunerações sucessivamente, tendo sofrido poucas alterações ao texto legal, até a conversão na Lei nº 10.101, de 19 de dezembro de 2000.

A Lei nº 10.101/2000 dispõe, nestas palavras :

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 (...)

§ 3º Todos os pagamentos efetuados em decorrência de planos de participação nos lucros ou resultados, mantidos espontaneamente pela empresa, poderão ser compensados com as obrigações decorrentes de acordos ou convenções coletivas de trabalho atinentes à participação nos lucros ou resultados.

(...)

Art. 4º Caso a negociação visando à participação nos lucros ou resultados da empresa resulte em impasse, as partes poderão utilizar-se dos seguintes mecanismos de solução do litígio:

I - Mediação;

II - Arbitragem de ofertas finais.

§ 1º Considera-se arbitragem de ofertas finais aquela que o árbitro deve restringir-se a optar pela proposta apresentada, em caráter definitivo, por uma das partes.

§ 2º O mediador ou o árbitro será escolhido de comum acordo entre as partes.

§ 3º Firmado o compromisso arbitral, não será admitida a desistência unilateral de qualquer das partes.

§ 4º O laudo arbitral terá força normativa independentemente de homologação judicial.

Cabe observar que o § 2º, do art. 2º, da Lei n.º 10.101, foi introduzido no ordenamento jurídico a partir da Medida Provisória n.º 955, de 24 de março de 1995, e o § 3º, do art. 3º, a partir da Medida Provisória n.º 1.698-51, de 27 de novembro de 1998.

Quanto a participação nos lucros previstas nos acordos de fls. 145 a 153, os mesmos não atendem ao comando legal previsto no art. 2º da Lei 10.101. As regras claras e objetivas quanto ao direito substantivo referem-se à possibilidade de os trabalhadores conhecerem previamente, no corpo do próprio instrumento de negociação, quanto irão receber a depender do lucro auferido pelo empregador se os objetivos forem cumpridos. Apesar de terem sido objeto de acordo coletivo, não há disciplina quanto à forma de recebimento, os requisitos que devem ser atendidos pelos empregados. No caso, mesmo que os empregados atingissem a meta pactuada, não há como saber quanto receberiam a título de participação nos lucros.

Conforme previsto no item II.2 o valor da remuneração variável é estabelecido pela Diretoria; sendo uma cláusula puramente protestativa. Desse modo, a parcela tem eminentemente cunho salarial, pois para ter acesso basta ter trabalhado na empresa, independentemente de ter atuado ou colaborado para geração de lucros. Conforme previsto no art. 3º da Lei 10.101 a participação nos lucros não pode ser utilizada como substituição ou complemento da remuneração.

As regras adjetivas referem-se não somente à previsão de recursos e discussão pelos empregados quanto às dúvidas ou divergências relativas ao cumprimento do Acordo; mas também como serão demonstrados os mecanismos de aferição, inclusive formulários internos de avaliações, e sobretudo as qualidades do desempenho do empregado, como este será avaliado. No presente caso não há fixação para recebimento da verba de nenhum índice ligado ao desempenho do trabalhador. Como já analisado, a cláusula relativa à verba remuneração variável é puramente potestativa. Nos acordos coletivos não é possível saber quanto os empregados irão receber e os valores que os mesmos teriam direito. Desse modo, os instrumentos coletivos foram omissos quanto às regras adjetivas para o recebimento da verba, o que afronta o disposto no parágrafo único do art. 2º da Lei 10.101.

De acordo com o princípio comezinho da hermenêutica jurídica, havendo alguma possibilidade de se conferir às palavras utilizadas no texto legal algum significado próprio, deve o intérprete optar por tal resultado interpretativo, em detrimento daquela interpretação pela qual a palavra se revele inútil. Desse modo, caso o colegiado não aprecie o que se entende por regras adjetivas e substantivas, o texto legal se torna inócuo, sendo letra morta, sem razão de existência. A expressão regras adjetivas e substantivas possuem uma razão de existência, pois a intenção do legislador foi possibilitar ao empregado o conhecimento prévio do que precisa fazer e do quanto receberá de participação nos lucros, até mesmo para poder demandar, caso os valores não lhe sejam entregues pela empresa.

O nome dado à verba foi participação nos resultados, mas na essência tratou-se de um abono, de um prêmio salarial, portanto integrante da hipótese de incidência tributária.

Por todo o exposto o lançamento fiscal seguiu os ditames previstos, devendo ser mantido nos termos da Decisão-Notificação, haja vista os argumentos apontados pelo recorrente serem incapazes de refutar a presente notificação.

CONCLUSÃO:

Voto por CONHECER do recurso, para no mérito NEGAR-LHE PROVIMENTO.

É como voto.


MARCOS ANDRÉ RAMOS VIEIRA