



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

Processo nº 35366.001447/2005-54
Recurso nº 258.717 Voluntário
Acórdão nº **2301-002.092 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de 12 de maio de 2011
Matéria CONTRIBUIÇÃO SOCIAL PREVIDENCIÁRIA
Recorrente GOODYEAR DO BRASIL PRODUTOS DE BORRACHA LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2000 a 31/10/2004

DECADÊNCIA. ANTECIPAÇÃO DE PAGAMENTO.

Ocorrendo pagamento antecipado, aplica-se a regra decadencial expressa no § 4º, Art. 150 do Código Tributário Nacional (CTN).

No presente caso, houve antecipação de pagamento, devendo, portanto, ser contado o prazo decadencial a partir da ocorrência do fato gerador.

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS E RESULTADOS. PARCELAS INTEGRANTES E NÃO INTEGRANTES. LEI 10.101/2000.

Somente deve integrar o Salário de Contribuição (SC) as parcelas referentes a Participação nos Lucros e Resultados pagas em desacordo com a Lei 10.101/2000.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Crédito Tributário Mantido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do colegiado, por voto de qualidade, em dar provimento parcial ao recurso, nos termos do voto do Redator designado. Vencidos os Conselheiros Bernadete de Oliveira Barros, Mauro José Silva e Wilson Antônio de Souza Corrêa, que votaram em negar provimento ao recurso. Redator designado: Marcelo Oliveira. Declaração de voto: Mauro José Silva e Damião Cordeiro de Moraes.

Fez sustentação oral: GOODYEAR DO BR. PROD. DE BORRACHA LTDA

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

(assinado digitalmente)
Autenticado digitalmente em 07/05/2013 por DAMIAO CORDEIRO DE MORAES, Assinado digitalmente em 17/05/2013 por MARCELO OLIVEIRA, Assinado digitalmente em 07/05/2013 por WILSON ANTONIO DE SOUZA CORREA, Assinado digitalmente em 07/05/2013 por DAMIAO CORDEIRO DE MORAES, Assinado digitalmente em 07/05/2013 por MAURO JOSE SILVA

Impresso em 23/05/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

MARCELO OLIVEIRA

Presidente e Redator Designado

(assinado digitalmente)

WILSON ANTONIO DE SOUZA CORRÊA

Relator

(assinado digitalmente)

Mauro José Silva

Declaração de voto

(assinado digitalmente)

Damião Cordeiro de Moraes

Declaração de voto

Participaram do julgamento os Conselheiros: Marcelo Oliveira (Presidente), Wilson Antonio de Souza Correa, Bernadete de Oliveira Barros, Damião Cordeiro de Moraes, Mauro Jose Silva, Leonardo Henrique Pires Lopes.

Relatório

Trata-se de Notificação Fiscal de Lançamento de Débito lavrada contra a recorrente, referente às contribuições sociais devidas à Seguridade Social destinadas a outras Entidades e Fundos (INCRA, Salário-Educação, SESIS, SENAI e SEBRAE), apuradas no período de 01/2000 a 10/2004, no valor de R\$ 1.573.990,69 (um milhão, quinhentos e setenta e três mil, novecentos e noventa reais e sessenta e nove centavos), consolidado em 18/04/2005.

De acordo com o Relatório Fiscal (fls. 315/323) o fato gerador da contribuição lançada é a verba recebida pelos empregados a título de Participação nos Lucros ou Resultados paga em desacordo com a Lei nº 10.101 de 19/12/2000.

A recorrente apresentou impugnação (fls. 330/351) e em decorrência dos seus argumentos a fiscalização baixou o processo em diligência (fl. 963) para que houvesse a complementação do Relatório Fiscal e fosse detalhado quais valores seriam correspondentes aos convênios com Outras Entidades ou Fundos.

As dúvidas foram esclarecidas as fls. 966/967, no entanto, o departamento de contencioso administrativo, concluindo que a resposta à diligência não foi satisfatória, novamente baixou o processo para a fiscalização (fl. 969), esta por sua vez esclareceu que os valores de Terceiros conveniados não foram incluídos na notificação e elaborou o Relatório Fiscal Complementar reabrindo o prazo para a impugnação do contribuinte (fls. 974/984).

Sobreveio a decisão atacada que decidiu pela procedência do lançamento (fls. 1019/1028).

Inconformada com a decisão a recorrente interpôs o Recurso Voluntário de fls. 1035/1058, pugnando pela reforma da decisão alegando que:

Preliminarmente:

a.1) a decadência parcial dos valores cobrados na NFLD em razão do artigo 149 e 173 do CTN; e

a.2) a nulidade absoluta da NFLD tendo em vista que no Relatório Fiscal não são individualizados os pagamentos da PLR a cada empregado, prejudicando a defesa da recorrente.

No Mérito:

b.1) a PLR não integra a remuneração do empregado e somente o pagamento do benefício em comprovada fraude a lei é que deve ser descaracterizado, sendo que este ônus é da fiscalização;

b.2) a lei não exige que exista um lapso temporal mínimo entre a assinatura do acordo coletivo e o pagamento da 1ª parcela do PLR;

b.3) a impossibilidade de adiantamento da PLR prevista no art. 3º, §2º da Lei nº 10.101/00 pode ser perfeitamente alterada ou flexibilizada por acordo ou convenção coletiva;

b.4) é prática comum na seara da negociação coletiva que a concessão de um benefício implica na cessação de outro e como possui força de lei pode perfeitamente extinguir benefícios e criar outros;

b.5) o fato de a PLR não obedecer a periodicidade prevista no art.3º, §2º da Lei nº 10.101/00 não tem o condão de transmutar a sua natureza jurídica de verba participativa em verba de caráter essencialmente salarial e se o modo de pagamento da PLR fosse crucial para a definição de sua natureza jurídica, o legislador nunca teria estabelecido a regra do art.3º, 4º da Lei nº 10.101/00; e

b.6) houve cerceamento de defesa, pois, não há levantamento hábil que permita a perfeita identificação do débito.

A recorrente não efetuou o depósito de 30% do valor impugnado para que pudesse recorrer, razão pela qual seu recurso foi julgado deserto (fls. 1061/1062). Houve a impetração de mandado de segurança com o deferimento de liminar para que o recurso da recorrente fosse analisado mesmo sem o depósito (fls. 1064/1067).

É a síntese do necessário.

Voto Vencido

O recurso é tempestivo e obedece as formalidades legais, portanto, passo a analisá-lo.

As preliminares alegadas pela recorrente devem ser afastadas.

Em primeiro lugar não há que se alegar a decadência, pois, não houve retificação da NFLD consoante se observa das fls. 315 e 974, somente houve a retificação do relatório fiscal quanto ao item 1.3, consoante se observa à fl. 984.

Ainda que houvesse a correção dos valores do lançamento, não haveria a decadência, tendo em vista que da análise dos autos constata-se claramente que a correção teria ocorrido em razão das provas juntadas pela recorrente em sua impugnação, quais sejam, os convênios firmados com o SESI (fls. 376/379) e com o SENAI (fls. 411/414) que comprovavam que o pagamento de parte das contribuições era realizado diretamente a estas entidades, fato este desconhecido pelo FISCO.

Desta forma, aplicar-se-ia o inciso I do artigo 145 do Código Tributário Nacional que determina:

“Art. 145. O lançamento regularmente notificado ao sujeito passivo só pode ser alterado em virtude de:

I – impugnação do sujeito passivo;”

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 07/05/2013 por DAMIAO CORDEIRO DE MORAES, Assinado digitalmente em 17/05

/2013 por MARCELO OLIVEIRA, Assinado digitalmente em 07/05/2013 por WILSON ANTONIO DE SOUZA CORREA,

Assinado digitalmente em 07/05/2013 por DAMIAO CORDEIRO DE MORAES, Assinado digitalmente em 07/05/20

13 por MAURO JOSE SILVA

Impresso em 23/05/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

De mais a mais, o crédito já estava constituído não havendo que se discorrer a respeito da decadência e ainda que assim não fosse o processo administrativo está em trâmite, não transcorrendo o lapso decadencial. Neste sentido:

“A caducidade do direito de constituir o crédito tributário consuma-se em 5(cinco) anos. Também é quinquenal o prazo de prescrição, mas ambos situam-se em momentos diversos. Enquanto o prazo decadencial flui, sem suspensões ou interrupções, entre a ocorrência do fato gerador (nascimento da obrigação tributária) até a constituição do crédito tributário, o curso da prescrição inicia-se com a constituição definitiva do mesmo crédito e pode sofrer solução de continuidade.

Entre um e outro, se houver recurso administrativo, poderá existir um lapso temporal imprevisível, vez que, constituído o crédito tributário, não se pode mais falar em decadência, mas também não teve início o prazo prescricional, cujo dies a quo será o da notificação da decisão final proferida no processo administrativo. Vale dizer: enquanto pendente de julgamento final na via administrativa a defesa do contribuinte, não ocorrerá prazo de decadência ou prescrição.”

(Manoel Álvares – Código Tributário Nacional Comentado, Coordenador Vladimir Passos de Freitas – 3ª Edição – Editora Revista dos Tribunais – São Paulo – 2005 – pág. 716)

Em segundo lugar não prospera a argumentação de que não foram especificados no Relatório Fiscal quais funcionários receberam a PLR em periodicidade inferior a prevista na Lei e por tal razão haveria prejuízo a ampla defesa.

A própria recorrente afirma que: “nem todos os empregados da recorrente receberam antecipadamente valores relativos a PLR, impondo-se, portanto, a elaboração de um relatório mencionando o nome de cada um dos empregados da empresa que recebeu antecipações em contrariedade com a legislação em vigor, número de parcelas recebidas e datas nas quais essas antecipações foram pagas.”

Se a recorrente reconhece que nem todos os empregados receberam antecipadamente os valores relativos a PLR, com certeza, possui meios de identificá-los, caso contrário como chegaria a esta conclusão? Seguindo o raciocínio de a recorrente e de acordo com a legislação em vigor, caberia a ela demonstrar quais funcionários não receberam a PLR em desconformidade com a lei.

Neste sentido, o inciso III do artigo 16 do Decreto nº 70.235/72, fixa que é responsabilidade do contribuinte provar suas alegações. Veja-se:

“Art. 16. A impugnação mencionará:

(...)

*III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir;
(Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)”*

Ademais, os documentos que embasaram as afirmações da fiscalização foram fornecidos pela própria empresa, sendo assim, ela poderia verificar quaisquer informações que desejasse bastando consultar seus próprios documentos.

Portanto, sem razão a recorrente quanto as preliminares

As razões da recorrente com relação ao mérito também não devem ser acolhidas. Senão vejamos:

O §9º do artigo 28 da Lei nº 8.212/91 estabelece um rol taxativo sobre quais as verbas que não integram a base de cálculo do salário contribuição, sendo que na alínea “j” exclui a Participação dos Lucros e Resultados fazendo a seguinte ressalva:

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

§ 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; “

A Lei é clara ao preceituar que somente será excluída a Participação dos Lucros e Resultados da base de cálculo do salário contribuição quando ela for paga de acordo com a legislação vigente, ou seja, a Lei nº 10.101/00.

Sendo assim, caso não se atenda ao disposto na lei a verba paga terá natureza salarial para fins de arrecadação previdenciária, nesta esteira, está patente no Relatório Fiscal de fls. 315/323 e complementado as fls. 974/984 que houve descumprimento da legislação.

Em primeiro lugar os acordos coletivos para os anos de 2000 e 2004 foram celebrados após o pagamento da primeira parcela e para os anos de 2001, 2002 e 2003 alguns dias antes de se realizarem os acordos em clara ofensa ao §2º do artigo 3º da Lei 10.101/00. Veja-se:

“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.

§1º Para efeito de apuração do lucro real, a pessoa jurídica poderá deduzir como despesa operacional as participações atribuídas aos empregados nos lucros ou resultados, nos termos da presente Lei, dentro do próprio exercício de sua constituição.

§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.

Se o benefício é pago pela empresa aos funcionários em razão dos lucros e resultados do ano do exercício, como pode referidas verbas serem pagas antecipadamente sem se apurar os lucros e resultados?

De mais a mais, observa-se da tabela do Relatório Fiscal de Débitos de fls. 977 que os pagamentos das Participações nos Lucros e Resultados eram realizados em um número total de três parcelas, o que é expressamente vedado por lei já que o número máximo permitido é de duas parcelas.

Também foi verificado pela fiscalização que os Planos Próprios de Participação nos Resultados da Divisão de Vendas e do Grupo Executivo, firmados entre os Diretores, Gerentes e os funcionários da Divisão de Vendas, não foram celebrados por meio de Acordos ou Convenções Coletivas, e nem mesmo houve a participação de um representante do sindicato, restando claro a infringência ao artigo 2º da Lei nº 10.101/00. Neste sentido:

“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.”

Percebe-se também que a verba paga a título de PLR, substituiu o “Complemento do 13º Salário” e o “Bônus do Fim de ano”, contrariando expressamente o caput do artigo 3º da Lei nº 10.101/00.

A alegação de que a convenção coletiva ou acordo coletivo poderia alterar as disposições da Lei nº 10.101/00 é totalmente descabida, pois em que pese terem força de lei, não são leis e não podem se sobrepor a esta. Neste sentido leciona Sérgio Pinto Martins:

“É preciso dizer, inicialmente, QUE AS NORMAS COLETIVAS SÃO INFERIORES HIERARQUICAMENTE À LEI. A lei, que é editada pelo Poder Legislativo, é superior hierarquicamente à norma coletiva, que pode ser fruto da composição das partes ou de imposição pelo Poder Judiciário nos dissídios coletivos. A NORMA COLETIVA TAMBÉM É INFERIOR HIERARQUICAMENTE À CONSTITUIÇÃO, NÃO PODENDO CONTRARIÁ-LA, ASSIM COMO À LEI, MORMENTE SE O PRECEITO ENCERRADO NESTAS ÚLTIMAS É DE ORDEM PÚBLICA. As normas coletivas, como o acordo coletivo, a convenção coletiva e o dissídio coletivo, têm a mesma hierarquia, sendo que a diferença entre elas diz respeito apenas à fonte de produção. Enquanto as duas primeiras são estabelecidas pelos próprios interessados, na última há a

intervenção do Poder Judiciário Trabalhista para solucionar o conflito coletivo.”

(in Direito do Trabalho - 2ª Edição – Editora Saraiva – São Paulo – 2006 – pág. 825)

Por último constata-se que a recorrente requereu a realização de perícia para comprovar que não houve o pagamento de PLR disfarçada de salário, no entanto, tal diligência é desnecessária, sendo correto o entendimento da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento São Paulo – II que a indeferiu com base no artigo 11 da Portaria MPS nº 520/04, bem como no artigo 18 do Decreto nº 70.235/72.

Verificou-se o descumprimento da lei e o pagamento da PLR disfarçada de salário através da análise da documentação juntada pela recorrente, sendo assim, para se constatar o contrário, bastaria a recorrente apontar nos documentos usados pela Fiscalização o fato que provaria suas argumentações, ou até mesmo juntar em sua impugnação novos documentos, ao passo que a realização de perícia somente aumentaria o imbróglio do processo.

Partindo dessas premissas, verifica-se que são indiferentes os argumentos espostos pela recorrente, pois, eles só reforçam a tese de que realmente infringiu a lei ao realizar os acordos coletivos para o Pagamento da Participação nos Lucros e Resultados.

Destarte, conclui-se que os valores pagos correspondendo ou não ao quanto pactuado, não atenderam às formalidades da Lei nº 10.101/00 e, portanto, integram o salário de contribuição.

CONCLUSÃO:

Sendo tempestivo e acudindo as demais exigências processuais conheço do presente recurso aviado e nego-lhe provimento pelas razões acima mencionadas.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Wilson Antonio de Souza Corrêa - Relator

Voto Vencedor

Conselheiro Marcelo Oliveira, Redator Designado.

Com todo respeito, divirjo do nobre relator quanto às suas conclusões sobre a regra decadencial a ser aplicada e a tributação de todos os valores referentes a PLR.

Quanto à decadência, há orientação.

21.12.2010 (Publicada no em 22.12.2010), passou a fazer expressa previsão no sentido de que “As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelos artigos 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973, Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF” (Art. 62-A do anexo II).

No que diz respeito a decadência dos tributos lançados por homologação temos o Recurso Especial nº 973.733 - SC (2007/0176994-0), julgado em 12 de agosto de 2009, sendo relator o Ministro Luiz Fux, que teve o Acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC e da Resolução STJ 08/2008, assim ementado:

“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.

1. O prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício) conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo inocorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, inexistindo declaração prévia do débito (Precedentes da Primeira Seção: REsp 766.050/PR, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 28.11.2007, DJ 25.02.2008; AgRg nos EREsp 216.758/SP, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 22.03.2006, DJ 10.04.2006; e EREsp 276.142/SP, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 13.12.2004, DJ 28.02.2005).

2. É que a decadência ou caducidade, no âmbito do Direito Tributário, importa no perecimento do direito potestativo de o Fisco constituir o crédito tributário pelo lançamento, e, consoante doutrina abalizada, encontra-se regulada por cinco regras jurídicas gerais e abstratas, entre as quais figura a regra da decadência do direito de lançar nos casos de tributos sujeitos ao lançamento de ofício, ou nos casos dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação em que o contribuinte não efetua o pagamento antecipado (Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 163/210).

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 impositivo, 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 (Alberto Xavier, "Do Lançamento no Direito Tributário Brasileiro", 3ª ed., Ed. Forense, Rio de Janeiro, 2005, págs. 91/104; Luciano Amaro, "Direito Tributário Brasileiro", 10ª ed., Ed. Saraiva, 2004, págs. 396/400; e Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 183/199).

5. In casu, consoante assente na origem: (i) cuida-se de tributo sujeito a lançamento por homologação; (ii) a obrigação ex lege de pagamento antecipado das contribuições previdenciárias não restou adimplida pelo contribuinte, no que concerne aos fatos imponíveis ocorridos no período de janeiro de 1991 a dezembro de 1994; e (iii) a constituição dos créditos tributários respectivos deu-se em 26.03.2001.

6. Destarte, revelam-se caducos os créditos tributários executados, tendo em vista o decurso do prazo decadencial quinquenal para que o Fisco efetuasse o lançamento de ofício substitutivo.

7. Recurso especial desprovido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008.

Portanto, o STJ, em Acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC definiu que “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 imponível, ainda que se trate de tributos sujeitos a lançamento por homologação” (Recurso Especial nº 973.733)

Cabe destacar que há valores recolhidos, consignados na autuação, fls. 0211.

Cabe ressaltar, também, que o fato gerador da contribuição previdenciária é a **totalidade** da remuneração paga ou creditada pelos serviços, independentemente do título que se lhe atribua, tanto em relação ao tomador do serviço (empresa), quanto do segurado contribuinte.

Portanto, para a definição da regra decadencial, devemos levar em conta se houve alguma antecipação de pagamento, não por tipo de remuneração (levantamento) pois é a totalidade desses pagamentos que se denomina Salário-de-Contribuição (SC), que é todo e qualquer pagamento ou crédito feito ao segurado, em decorrência da prestação de serviço, de forma direta ou indireta, em dinheiro ou sob a forma de utilidades, habituais em relação ao segurado empregado.

Elucidativo o texto contido em decisão proferida na Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF), processo 10640.001896/2007-47, pelo nobre Conselheiro Francisco Assis de Oliveira Júnior:

“Feitas essas considerações, para solução da lide ora proposta, ainda resta dirimir a questão relacionada ao recolhimento específico da rubrica eventualmente lançada, conforme defende a Procuradoria Geral da Fazenda Nacional, ou se seria

suficiente para caracterização de pagamento antecipado o recolhimento genérico relativo aos valores consolidados na folha de pagamento elaborada pelo sujeito passivo.

Em relação à essa matéria, creio que a solução mais adequada deve considerar a regra matriz relacionada efetivamente à definição de qual seria a base de cálculo das contribuições previdenciárias. Nesse sentido, observamos que à luz do que dispõe o inciso I do art. 22 da Lei nº 8.212, de 1991, o elemento jurídico a ser considerado para efeito de análise do recolhimento total ou parcial refere-se à remuneração total paga, devida ou creditada aos segurados pelo empregador:

Art. 22. A contribuição a cargo da empresa, destinada à Seguridade Social, além do disposto no art. 23, é de: ⁶

I - vinte por cento sobre o total das remunerações pagas, devidas ou creditadas a qualquer título, durante o mês, aos segurados empregados e trabalhadores avulsos que lhe prestem serviços, destinadas 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 9.876, de 1999).

Nesse sentido, se eventualmente o sujeito passivo não recolhe o tributo em relação a determinada rubrica que acredita não ter incidência da contribuição previdenciária, tal fato não descaracteriza a antecipação de pagamento para o restante calculado e recolhido indicado pela folha de pagamento do empregador.

Em verdade, o fracionamento dessas rubricas revela-se necessário para identificação dos requisitos estabelecidos para verificação da não incidência do salário de contribuição em conformidade com as inúmeras previsões do § 9º do art. 28 da Lei nº 8.212, de 1991. Contudo, o conjunto de situações e específicas que caracterizam a contra-prestação onerosa do empregado pela empresa em nada altera a natureza jurídica de cada uma dessas rubricas que são, em seu conjunto, a remuneração devida ao segurado. Em outras palavras, cada rubrica é espécie do gênero remuneração.

Desse modo, para efeito de identificação do pagamento antecipado, não deve ser exigido o recolhimento específico de uma ou outra rubrica paga pelo empregador, mas sim a consolidação desses valores relativos aos itens discriminados na folha de pagamento.”

Portanto, claro está que qualquer recolhimento está contido no termo remuneração, o que leva, conseqüentemente, a aplicação da regra esculpida no § 4º, Art. 150 do CTN.

Portanto, deve ser aplicado ao caso a regra expressa no § 4º, Art. 150 do CTN.

CTN:

Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

...

§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

Assim, considerando que os fatos geradores correram no período de 01/2000 a 10/2004 e que a ciência do sujeito passivo ocorreu em 20/04/2005, fls. 01, voto, pela aplicação da regra decadencial expressa no § 4º, Art. 150 do CTN, em dar provimento parcial ao recurso, a fim de excluir do lançamento os valores constantes nas competências até 03/2000, anteriores a 04/2000, devido ao exposto no voto.

Quanto ao mérito, no que tange à incidência de contribuição sobre as verbas pagas a título de PLR, devemos verificar o que consta do Relatório Fiscal (RF), fls. 0315 e as determinações expressas na Lei 10.101/2000.

Como já relatado pelo Relator, no RF encontramos as seguintes razões enumeradas pelo Fisco (Item 5.5, do RF):

1. O Acordo foi celebrado após o pagamento da 1ª parcela para os anos de 2000 e 2004, então não há que se falar em pactuação prévia de metas, resultados e prazos;
2. O Acordo foi celebrado, para os anos de 2001, 2002 e 2003, alguns dias antes de realizar o Acordo, então não há que se falar em pactuação prévia de metas, resultados e prazos;
3. Os adiantamentos feitos não poderia ocorrer, pois a legislação veda e não há como adiantar algo imprevisível;
4. No ano 2000, há parcelas pagas a título de PLR (2ª Parcela) em substituição às parcelas contidas nas cláusulas 33º e 67º dos contratos coletivos de São Paulo e Americana, tratando-se de verbas de "complemento do 13º salário" e "Bônus de Fim do Ano", como essas parcelas compõem a remuneração,

não poderiam substituída por PLR, conforme determina a Lei 10.101/2000;

5. Nos anos de 2001 a 2004, há parcelas pagas a título de PLR (2ª Parcela) em substituição à parcela contida na cláusula 67, "Bônus de Fim de Ano", como essa parcela compõem a remuneração, não poderia ser substituída por PLR, conforme determina a Lei 10.101/2000;
6. A PLR foi paga em 3 parcelas, o que é vedado pela Lei no. 10.101/2000;
7. Para o empregados da Divisão de Vendas e do Grupo Executivo da Goodyear, as regras não constam dos acordos ou convenções coletivas, mas sim em regras previstas no acordos mas apartadas destes, descumprindo o que determina a Lei 10.101/2000;

7.1 Nos planos próprios constam as seguintes regras:

- 7.1.1 Para os anos de 2000, 2001 e 2002, os empregados da Divisão de Vendas e o Grupo Executivo da Goodyear farão jus à 2º parcela, ou seja, a que se refere à "Bônus de Fim do Ano", esta verba não é participação nos lucros e resultados e sim verba a título de gratificação;
- 7.1.2 Para o ano de 2003, os empregados da Divisão de Vendas receberão a 2ª parcela que trata do "Bônus de Fim de Ano";
- 7.1.3 Para o ano de 2004, os empregados da Divisão de Vendas e o Grupo Executivo da Goodyear não estão amparados pelo Acordo Coletivo do PLR e serão regidos pelos Planos Próprios de Participação nos Resultados;

7.2 Portanto:

- 7.2.1 Os Planos Próprios de Participação não foram celebrados por Acordos ou Convenções Coletivas como prevê a Lei Específica, foram pactuados entre os Diretores, Gerentes e os funcionários da Divisão de Vendas;
- 7.2.2 O Plano de Participação nos Resultados, apresentados a esta fiscalização, é mero Plano de Bonificação para os funcionários e diretores baseados nos índice de desempenho e resultados obtidos;
- 7.2.3 As bonificações pagas em decorrência de produtividade ou de assiduidade têm natureza salarial, porque são pagas pelo empregador ao trabalhador em razão da continuidade do contrato de trabalho. Seu objetivo é incentivar a produção. Qualquer parcela que integre a remuneração do empregado, quer para incentivá-lo, quer para premiá-

lo por algum motivo, não importando o título que receba, é verba que integra o salário para todos os efeitos;

7.2.4 Houve mais de dois pagamentos no mesmo ano civil, em alguns casos, não sendo observadas a periodicidade mínima exigida pela MP nº. 794/94, reedições e a Lei nº. 10.101/00;

7.2.5 É importante frisar, portanto, que a participação dos trabalhadores nos lucros ou resultados da empresa deve ser um instrumento de integração entre o capital e o trabalho, e um incentivo à produtividade;

8. Diante dos fatos e argumentações expostos acima, consideramos o pagamento dos valores de PLR efetuados aos seus segurados, de 2000 a 2004, como verba incidente de contribuições.

Devido às várias alegações, trataremos de cada questão expressa no RF.

Quanto ao fechamento do acordo após o pagamento da primeira parcela, não há razão no argumento do Fisco.

Segundo a Lei 10.101/2000 não há vedação para adiantamentos.

Haveria a incidência de contribuição se o adiantamento fosse concedido e a meta, o objetivo pactuado não fosse alcançado, mas essa não é a acusação constante dos autos.

No que tange a adiantamentos, a Lei 10.101/2000 possui uma única regra:

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.

Ressaltamos que a Lei veda pagamento ou antecipações de PLR nos seguintes casos:

- a) **em periodicidade inferior a um semestre civil; ou**
- b) **mais de duas vezes no mesmo ano civil.**

Destarte, ao contrário do que afirma o Fisco, não é vedado pagamento de adiantamento, desde que este seja em empresa **periodicidade inferior a um semestre civil, ou mais de duas vezes no mesmo ano civil.**

Portanto, se a antecipação/adiantamento foi paga antes do fechamento do acordo, mas foi prevista e contemplada por suas regras, não há que se falar em incidência do tributo federal previdenciário, portanto, não há razão no argumento do Fisco nesta questão.

Já quanto às parcelas pagas em substituição a parcelas que compõem a remuneração, há razão no argumento do Fisco.

A Lei 10.101/2000 veda a substituição de remuneração.

Lei 10.101/2000:

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.

Portanto, em parcelas remuneratórias em que há a incidência de contribuição, o acordo não pode prever a sua substituição, pois não cumprirá as regras que dão direito à isenção.

Assim, decido que as parcelas referentes a "Complemento do 13º salário", "Bônus de Fim do Ano" - tanto para os segurados empregados em geral, como para os segurados empregados que atuam na Divisão de Vendas e do Grupo Executivo - devem ser mantidas no lançamento, pelo motivo exposto.

Quanto ao pagamento de parcelas pagas em três vezes, há regra, já citada, na Lei 10.101/2000:

§ 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, a legislação afirma que não é possível o pagamento de PLR em periodicidade inferior a um semestre civil ou mais de duas vezes no ano.

Claro está que o termo "ou" foi utilizado pelo legislador com conotação alternativa, como na gigantesca maioria das vezes quando o termo é utilizado na Língua Portuguesa vigente.

Dicionário Aurélio: Ou - conj. Indica alternativa: vencer ou morrer. / Indica possível substituição de uma coisa por outra ou outras: pode-se dar o remédio por via oral ou por via venosa. / Indica uma explicação (em outros termos): Lutécia ou Paris antiga; a arte da poesia ou a poética.

Ressalte-se que essa conclusão é idêntica a manifestação do INSS que – por entendimento oficial, pela Consulta Técnica 507, publicada em 21/07/2004 — afirma que a

interpretação a ser adotada pela extinta Secretaria da Receita Previdenciária deve ser a conotação de alternativa à palavra "ou", utilizada no texto legal.

" CONSULTA TÉCNICA 507/2004, PARECER PFEINSS/CGMT/DCMT Nº 10/2004. EMENTA: A parte final do § 2º, do art. 3º deve ser entendida como uma flexibilização da periodicidade mínima estabelecida, de forma que o adiantamento ou pagamento a título de participação nos lucros

poderá ocorrer no máximo duas vezes no ano civil, ainda que no mesmo semestre civil.

CONCLUSÃO

Por todo o exposto, impõem-se as seguintes conclusões:

...

*2) O adiantamento ou pagamento a título de participação nos lucros **poderá ocorrer no máximo duas vezes no ano civil, no mesmo ou em distinto semestre civil.***

Assim, a PLR pode ser paga no máximo em duas vezes no ano civil, seja no mesmo, seja em distinto semestre.

Nesse sentido, os dois primeiros pagamentos feitos a cada segurado a título de PLR estavam conforme a legislação, já o terceiro está em desacordo com a legislação, devendo ocorrer tributação.

Quanto às regras estarem previstas, mas pactuadas fora dos acordos e convenções - para os segurados empregados da Divisão de Vendas e do Grupo Executivo – não há razão na alegação do Fisco.

Como afirma o próprio Fisco, os acordos previram, autorizaram, permitiram a criação, instituição da PLR dos empregados da Divisão de Vendas e do Grupo Executivo.

Ressalte-se, para deixar claro, que não há na legislação impedimento de criação de PLR diferenciadas por categoria funcional.

Destaca-se que para pagamento de PLR dos segurados empregados da Divisão de Vendas e do Grupo Executivo existe a necessidade de que sejam atingidas metas, ligadas à produtividade.

Nos acordos também há a previsão de que a PLR dos segurados empregados da Divisão de Vendas e do Grupo Executivo seja implementada por planos próprios.

Ora, os tais planos próprios não são normas isoladas, até porque sua previsão consta do acordo pactuado entre a recorrente e o sindicato. Não há como destacar o principal do aditivo, do complementar. Um só existe pela existência de outro.

Conseqüentemente, se há nos acordos, em todos, a anuência do sindicato para que a PLR dos segurados empregados da Divisão de Vendas e do Grupo Executivo siga planos próprios não há que se falar que o sindicato não participou da implementação dessa PLR, pois o sindicato delegou, permitiu, consentiu que as funções de definição, acompanhamento e avaliação das metas fossem acordados nesses planos.

Ressalte-se que já há nos acordos, em todos, os pontos de aferição que constarão nesses tais “planos próprios”, dos segurados empregados da Divisão de Vendas e do Grupo Executivo: metas vinculadas a vendas e a atingimento de objetivos da corporação, respectivamente.

Portanto, não há razão na afirmação do Fisco de que não há a participação do sindicato ou da comissão representativa na definição, acompanhamento e avaliação das metas, pois havia o consentimento desses na realização de planos próprios, que deverão, até por determinação da legislação, defender seus filiados.

CONCLUSÃO:

Em razão do exposto, voto em dar provimento parcial ao recurso para:

1. Na questão da decadência - pela aplicação da regra decadencial expressa no § 4º, Art. 150 do CTN - excluir do lançamento os valores constantes nas competências até 03/2000, anteriores a 04/2000, devido ao exposto no voto;
2. Na questão do pagamento da PLR, decido que as parcelas referentes a "Complemento do 13º salário" e "Bônus de Fim do Ano" - tanto para os segurados empregados em geral, como para os segurados empregados que atuam na Divisão de Vendas e do Grupo Executivo - devem ser mantidas no lançamento, pelos motivos expostos; e
3. Na questão do pagamento da PLR, excluir do lançamento os dois primeiros pagamentos feitos a cada segurado a título de PLR, pois estavam conforme a legislação, e manter no lançamento o terceiro pagamento, pois este está em desacordo com a legislação, devendo ocorrer a tributação.

(assinado digitalmente)

Marcelo Oliveira.

Declaração de Voto

Conselheiro Mauro José Silva,

Apresentamos nossas considerações sobre alguns aspectos relacionados à matéria apresentada pela recorrente ou que consideramos como de ordem pública.

Inicio a análise do litígio posicionando-me sobre a natureza jurídica do benefício fiscal concedido aos pagamentos a título de PLR.

Definir a natureza jurídica do benefício fiscal será crucial para adotarmos a metodologia jurídica de interpretação, pois, como sabemos, para a isenção o CTN exige uma interpretação literal, ou seja, veda uma interpretação analógica ou extensiva, preferindo a interpretação restritiva dentro do sentido possível das palavras. Ainda que isso não represente uma exclusividade do método literal ou gramatical na interpretação da isenção – tarefa hermenêutica impossível diante da pluralidade de sentidos do conteúdo de algumas normas isençionais -, a interpretação da isenção deve buscar o sentido mais restritivo da norma. Por outro lado, para a imunidade o processo interpretativo é livre para percorrer todos os métodos – literal, histórico, sistemático e teleológico.

É nesse sentido a lição de Amílcar de Araújo Falcão (FALCÃO, Amílcar de Araújo. *Fato Gerador da obrigação tributária*. São Paulo: Revista dos tribunais, 1977, p. 120-121):

“A distinção [entre não incidência, imunidade e isenção], além da importância que possui sob o ponto de vista doutrinário ou teórico, tem consequências práticas importantes, no que se refere à interpretação. É que, sendo a isenção uma exceção à regra de que, havendo incidência, deve ser exigido o tributo, a interpretação dos preceitos que estabeleçam isenção deve ser estrita, restritiva. Inversamente, a interpretação, quer nos casos de incidência, quer nos de não-incidência, que, portanto, nos de imunidade, é ampla, no sentido de que todos os métodos, inclusive o sistemático, o teleológico etc., são admitidos”.

Adotamos, para a interpretação das imunidades, a sistematização de suas características e limites fornecida por Ricardo Lobo Torres (TORRES, Ricardo Lobo. *Tratado de direito constitucional financeiro e tributário*, v. III; *os direitos humanos e a tributação: imunidades e isonomia*. Rio de Janeiro: Renovar, 1999, p. 97):

“Nessa perspectiva podemos dizer que a interpretação das imunidades fiscais: a) adota o pluralismo metodológico, com o equilíbrio entre os métodos literal, histórico, lógico e sistemático, todos eles iluminados pela dimensão teleológica [das finalidades]; b) modera os resultados da interpretação, admitindo assim a interpretação extensiva que a restritiva, tanto a objetiva quanto a subjetiva, todas em equilíbrio e a depender do texto a ser interpretado; c) apóia-se no pluralismo teórico, com o princípio respectivo da não-identificação com ideologias triviais; d) recusa, da mesma forma que a interpretação das isenções, a analogia, que implica a extensão da imunidade a

direitos não-fundamentais; e) busca o pluralismo dos valores, com o equilíbrio entre liberdade, justiça e segurança jurídica”.

Tendo tomado tais lições, passemos à busca da natureza jurídica do benefício fiscal concedido os pagamentos a título de PLR.

Encontramos duas posições a respeito da natureza jurídica do benefício fiscal concedido aos pagamentos a título de PLR: os que o consideram uma imunidade e os que o consideram uma isenção.

Haveria imunidade na medida em que o art. 7º, inciso XI da CF desvincula a PLR da remuneração, o que equivaleria a afastar a natureza de remuneração e, em consequência, afastar a possível incidência prevista no art. 195, inciso I, alínea “a” e inciso II. Dessa forma, estaria configurada uma supressão da competência constitucional impositiva atendendo ao conceito clássico de imunidade.

Na jurisprudência, encontramos o anterior presidente desta Câmara, Júlio César Vieira Gomes que, em declaração de voto no Acórdão 205-00.563, asseverou:

“Outra importante constatação é que a participação nos lucros e resultados goza de imunidade tributária. Não é caso de isenção, como a maioria das rubricas excluídas da incidência de contribuições previdenciárias por força do artigo 28, 9º da Lei 8.212 de 24/07/91. Isto porque cuidou a própria Constituição Federal de desvincular o benefício da remuneração dos trabalhadores(...)”

Entre doutrinadores, Kyoshi Harada e Sydnei Sanches assumiram a natureza jurídica de imunidade no texto a seguir:

*“O legislador constituinte, objetivando incentivar as empresas a repartirem seus lucros ou resultados com os seus empregados, promovendo a ‘socialização dos lucros’ como meio de alcançar o justo equilíbrio entre o capital e o trabalho, prescreveu no inciso XI do art. 7º da Carta Política, que a PLR fica desvinculada da remuneração. Em outras palavras, retirou do campo do exercício da competência impositiva prevista no art. 195, I, a da CF tudo o que for pago pela empresa a título de participação nos lucros, ou resultados. (...)A PLR, uma vez imunizada pela Constituição, jamais poderia integrar a base de cálculo da contribuição previdenciária, sem gravíssima ofensa ao texto constitucional.” (HARADA, Kiyoshi; SANCHES, Sydney. **Participação dos empregados nos lucros ou resultados da empresa: incidência de contribuições previdenciárias. Jus Navigandi, Teresina, ano 11, n. 962, 20 fev. 2006.** Disponível em: <http://jus.uol.com.br/revista/texto/16671>. Acesso em: 13 jan. 2011)*

A princípio, não entendemos que houve a total supressão da competência constitucional impositiva, pois não podemos deixar de considerar que a competência constitucional impositiva da União para a contribuição previdenciária inclui não só o que está inserido no art. 195, mas também o que está previsto no §11º do art. 201 (ganhos habituais a

qualquer título). Nesse sentido o Ministro Marco Aurélio anotou em seu voto no RE 398.284: “*não vejo cláusula a abolir a incidência de tributos, cláusula a limitar a regra específica do artigo 201, §11º, da Constituição Federal*”. Portanto, houve supressão constitucional apenas da competência da União instituir contribuição previdenciária sobre a PLR na forma de remuneração, mas não na forma de ganho habitual. Ocorre que, a despeito de possuir competência constitucional para criar contribuição previdenciária sobre ganhos habituais a qualquer título, a União somente o fez em relação aos ganhos habituais sob a forma de utilidades, conforme consta da segunda parte do inciso I do art. 22 (contribuição da empresa sobre pagamentos a empregados) e da segunda parte do inciso I do art. 28 (definição de salário-de-contribuição). Logo, a PLR só estará no campo de incidência da contribuição previdenciária se tomar a forma de remuneração. E isso só poderá ocorrer se houver desobediência à lei reguladora da imunidade.

Curioso notar que a natureza jurídica de imunidade que o benefício fiscal concedido ao pagamento de PLR alcança coloca-nos diante da ausência de uma norma reguladora constitucionalmente válida, pois, como limitação constitucional ao poder de tributar, a imunidade, em obediência ao art. 146, inciso II da Constituição Federal, só pode ser regulada por lei complementar, *status* que a Lei 10.101/200 não possui. Se confirmada pelo STF a tese de que o inciso XI do art. 7º é norma de eficácia limitada, teríamos, em consequência, que considerar todos os pagamentos de PLR como desamparados de imunidade. Mas a Lei 11.941/2009 incluiu o art. 26-A no Decreto 70.235/72 prescrevendo explicitamente a proibição dos órgãos de julgamento no âmbito do processo administrativo fiscal acatarem argumentos de inconstitucionalidade, o que nos obriga a acatar a Lei 11.101/200 como norma reguladora da imunidade.

Não ignoramos que o STJ já se manifestou no sentido de considerar como isenção o benefício fiscal concedido aos valores pagos a título de PLR, conforme ementas que transcrevemos:

RE 865.489 – Relator Ministro Luis Fux

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA.

PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS OU RESULTADOS. CARACTERIZAÇÃO. MATÉRIA FÁTICO-PROBATÓRIA. INCIDÊNCIA DA SÚMULA 07/STJ. PROCESSO CIVIL. TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS. SÚMULA 07/STJ.

1. A isenção fiscal sobre os valores creditados a título de participação nos lucros ou resultados pressupõe a observância da legislação específica a que refere a Lei n.º 8.212/91.

RE 856.160 – Relatora Ministra Eliana Calmon

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS OU RESULTADOS. ISENÇÃO. NECESSIDADE DE OBSERVÂNCIA À LEGISLAÇÃO ESPECÍFICA.

(...)

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.

Com o respeito devido aos Ministros do STJ que assumiram tal posição, reiteramos que nossa conclusão é a de que existe imunidade para os pagamentos a título de PLR na forma de remuneração.

Estabelecida a natureza jurídica do benefício fiscal concedido aos pagamentos a título de PLR no tocante às contribuições previdenciárias como imunidade, passemos a investigação de quais finalidades devem ser atendidas pela norma reguladora exigida no texto constitucional.

Iniciamos a investigação sobre as finalidades da norma reguladora da imunidade com a lição de Luís Eduardo Schoueri. Para o autor, não existem tributos que tenham uma função estritamente fiscal (arrecadatória) sem que possuam qualquer efeito indutor a atuar no Domínio Econômico. (SCHOUERI, Luís Eduardo. *Normas tributárias indutoras e intervenção econômica*. Rio de Janeiro: Forense, 2005, p. 16). Porém, prossegue afirmando que há normas que possuem o caráter indutor em destaque. Assim, as normas indutoras são normas por meio das quais “*o legislador vincula a determinado comportamento um conseqüente, que poderá consistir em vantagem (estímulo) ou agravamento da natureza tributária*”. (op.cit., p. 30). Em outras palavras, uma norma indutora é o que a doutrina clássica chamaria de norma extrafiscal *stricto sensu*.

Parece-nos que a norma do art. 7º, inciso XI da Constituição, bem como as normas que criaram requisitos para a fruição da imunidade possuem nítido caráter indutor de comportamento.

Ao desvincular da remuneração o pagamento de PLR, conforme requisitos a serem estabelecidos pela lei, quis o legislador constituinte, de um lado, conforme interpretação do Ministro Marco Aurélio no RE 398.284, proteger o trabalhador de fraude que poderia ser perpetrada pelos empregadores que poderiam compensar o direito constitucional com o salário do trabalhador. Nas palavras do Ministro:

“É uma cláusula pedagógica para evitar o drible pelos empregadores, a compensação, o esvaziamento do direito constitucional”

A fraude que pode estar relacionada à PLR não está relacionada apenas à compensação do salário com o direito de índole constitucional. A solidariedade no financiamento da seguridade social, prevista no *caput* do art. 195 da CF, pode ser violada na medida em que for revestida de PLR parcela verdadeiramente salarial, na tentativa de evasão da contribuição previdenciária. Esse é outro aspecto da fraude que a regulamentação tenta evitar e que já foi assinalado pelo antigo presidente desta Câmara, Júlio César Viera Gomes, em trecho da Declaração de Voto no Acórdão 205-00.563 ao afirmar que:

“é possível que esse importante direito trabalhista [a participação nos lucros e resultados] 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”.

Por outro lado, o próprio direito em si à participação nos lucros pretende, em sintonia com um dos fundamentos de nosso Estado Democrático de Direito – o valor social do trabalho e da livre iniciativa (art. 1º, inciso IV da CF) -, incrementar os meios para o atingimento de, pelo menos, dois dos objetivos da República: construir uma sociedade livre, justa e solidária e garantir o desenvolvimento nacional(art. 3º, incisos I e II da CF). Nesse sentido, alguns Ministros do STF viram no dispositivo um “*avanço no sentido do capitalismo social*”(Ministro Ricardo Lewandowski, RE 398.284) que contribuiria para a “*humanização do capitalismo*”(Ministro Carlos Britto, RE 398.284) na medida em que tenta “*implantar uma nova cultura, uma nova mentalidade, a mentalidade do compartilhamento do progresso da empresa com seus atores sociais, com os seus protagonistas*” (Ministro Carlos Britto, RE 398.284).

Como se vê, os Ministros do STF capturaram as duas preocupações que devem nos nortear na interpretação dos reflexos tributários da norma que estatui os requisitos exigidos pelo Texto Magno: evitar a fraude e levar as relações entre capital e trabalho a um patamar mais harmônico. Assim agindo, o intérprete estará garantindo que a finalidade indutora ou o caráter extrafiscal *stricto sensu* da norma regulamentadora da imunidade seja atingido.

Portanto, no transcorrer do processo hermenêutico não perderemos de vista que os requisitos da lei reguladora da imunidade devem contribuir para o combate à fraude - contra os trabalhadores ou contra a solidariedade no financiamento da seguridade social - e para a melhoria da qualidade das relações entre capital e trabalho.

Passamos a analisar algumas questões específicas que interessam no presente caso.

Data da assinatura dos acordos

Questão recorrente nas discussões sobre a incidência da contribuição previdenciária sobre pagamentos a título de PLR é aquela que versa sobre a data de assinatura dos acordos. Em suma, o que se questiona é se deve existir alguma relação entre três datas: (i) data da assinatura do acordo coletivo ou data da assinatura do acordo entre as partes; (ii) data do fim do período a que se referem os lucros ou resultados; e (iii) data do recebimento, pelo empregado dos pagamentos de PLR.

Para tal análise tomamos o conteúdo do art. 2º da Lei 10.101/200, *in verbis*:

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.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 07/05/2013 por DAMIAO CORDEIRO DE MORAES, Assinado digitalmente em 17/05/2013 por MARCELO OLIVEIRA, Assinado digitalmente em 07/05/2013 por WILSON ANTONIO DE SOUZA CORREA, Assinado digitalmente em 07/05/2013 por DAMIAO CORDEIRO DE MORAES, Assinado digitalmente em 07/05/2013 por MAURO JOSE SILVA

Impresso em 23/05/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

§ 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.

Faremos a interpretação de tal dispositivo considerando as finalidades dos requisitos para fruição da imunidade, conforme anteriormente esclarecemos: contribuir para o combate à fraude - contra os trabalhadores ou contra a solidariedade no financiamento da seguridade social - e para a melhoria da qualidade das relações entre capital e trabalho.

Inicialmente, extraímos do dispositivo legal que é necessário que haja uma negociação entre empresa e empregados. Tal requisito está em harmonia, principalmente, com o objetivo de contribuir para a melhoria das relações entre capital e trabalho. Certamente, a norma se refere a uma negociação concluída e não a uma negociação em curso, o que nos coloca diante de um primeiro requisito temporal: a negociação entre empresa e empregados deve estar concluída antes do pagamento da PLR. Justificamos tal posição com a constatação de que, antes de assinado, antes de se tornar um ato jurídico perfeito, a proposta da empresa pode ser retirada ou alterada, bem como o pleito dos trabalhadores pode ser alterado. Em adição, devemos considerar que, em tese, a demora na conclusão de uma negociação em andamento pode servir para ganhar tempo para que os lucros ou resultados a serem pactuados sejam estabelecidos em patamares já sabidamente atingidos, de forma a garantir que uma verba salarial possa ser revestida de PLR sem que os trabalhadores tenham motivos para obstaculizar o acordo. É uma porta aberta para a fraude. Como somente com a assinatura do termo de acordo entre as partes ou do acordo coletivo é que teremos a formalização do término da negociação e estaremos diante de um ato jurídico perfeito apto a exarar efeitos jurídicos, concluimos que o termo de acordo entre as partes ou o acordo coletivo deve estar assinado antes do pagamento da PLR.

Além de assinado, o instrumento de acordo deve estar arquivado na entidade sindical dos trabalhadores. Tal exigência, constante do §2º pretende dar transparência ao instrumento de acordo e permitir que sejam evitadas fraudes com a lavratura pós-datada de um acordo entre as partes.

Resta-nos desvendar se a data de encerramento do período a que se referem os lucros ou resultados deve se considerada. Tomando o conteúdo do inciso II do §1º do dispositivo acima transcrito, poderíamos concluir que há a exigência de uma pactuação prévia dos programas de metas, resultados e prazos. Mas não podemos deixar de considerar que os incisos do §1º não são taxativos, o que poderia nos levar a concluir que a necessidade de

pactuação prévia não é extensível, por exemplo, aos casos enquadrados no inciso I. Esse argumento isolado, portanto, é frágil.

Tomamos outro caminho. É certo que o dispositivo do art. 2º da Lei 10.101/2000 exige 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. Trata-se de exigência que está em harmonia tanto com a finalidade de combater a fraude quanto com a finalidade de contribuir para a melhoria da qualidade das relações entre capital e trabalho. Se não houver a estipulação das regras quanto ao atingimento dos lucros ou resultados antes do término do período a que se referem, não haverá meios para evitarmos as fraudes. Ou seja, não haverá meios para evitarmos que, diante de um lucro ou resultado já conhecido, sejam revestidos de pagamento de PLR determinados valores entregues aos empregados e que a eles já seriam ou serão devidos pela contraprestação dos serviços. Conhecidos os lucros ou resultados, seria possível instituir objetivos para os empregados que, de antemão, a empresa saberia que seriam atingidos. Diante da certeza do pagamento, o empregado, ou mesmo seus representantes, aceitaria assinar um acordo que, na sua visão, só estaria mudando a nomenclatura da verba devida por seu trabalho.

A impossibilidade de haver certeza de que o acordado seja cumprido é uma determinação legal que extraímos do trecho da lei que determina que existam *“mecanismos de aferição das informações pertinentes ao cumprimento do acordado”*. Se deve haver aferição do que foi acordado é porque não deve o lucro ou resultado estar totalmente configurado no momento da assinatura do instrumento de acordo. Portanto, harmonizando o texto da norma com suas finalidades, concluímos que o instrumento do acordo deve estar assinado e arquivado na entidade sindical antes do término do período a que se refiram os lucros ou resultados.

Tendo concluído que o instrumento de acordo deve ser assinado e arquivado na entidade sindical antes do término do período a que se refiram os lucros ou resultados, podemos indagar se cumpriria a exigência da norma se, por exemplo, a assinatura e arquivamento ocorresse um dia antes do encerramento do período a que se refiram os lucros ou resultados. Evidentemente que não, pois estaríamos em situação em tudo similar à assinatura posterior. Os lucros e resultados já estariam, com um alto grau de previsibilidade, consolidados. É preciso que entre a data de assinatura e arquivamento dos acordos e a data de término do período a que se refiram os lucros ou resultados haja um intervalo temporal que tanto permita ao empregado direcionar seus melhores esforços para alcançar o que foi acordado como afaste a possibilidade de ser uma alternativa para a empresa fraudar a solidariedade no financiamento da seguridade social. Como a lei – ou qualquer norma infralegal – não esclarece qual seria o prazo necessário entre tais datas, mas a finalidade da norma exige que o intérprete adote uma posição, utilizaremos como data limite para a assinatura e arquivamento dos instrumentos de acordo o último dia do semestre anterior ao encerramento do período a que se refiram os lucros ou resultados. Caso a empresa comprove que as negociações estavam em curso e que os empregados tinham amplo conhecimento de sua proposta quanto aos lucros ou resultados a serem atingidos, consideraremos como prazo limite para a assinatura e arquivamento do instrumento de acordo o último dia do trimestre anterior ao encerramento do período a que se refiram os lucros ou resultados.

É certo que encontramos respeitadas posições mais conservadoras em relação à data de assinatura dos acordos. A Conselheira Ana Maria Bandeira concluiu que os Acordos devem estar assinados antes do início do período a que se refiram os lucros ou resultados, tendo se manifestado no voto condutor do Acórdão 2401-00.276 nos seguintes termos

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 07/05/2013 por DAMIAO CORDEIRO DE MORAES, Assinado digitalmente em 17/05

/2013 por MARCELO OLIVEIRA, Assinado digitalmente em 07/05/2013 por WILSON ANTONIO DE SOUZA CORREA,

Assinado digitalmente em 07/05/2013 por DAMIAO CORDEIRO DE MORAES, Assinado digitalmente em 07/05/20

13 por MAURO JOSE SILVA

Impresso em 23/05/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

“Entendo que para fazer valer o que dispõe o § 1º do art. 2º da Lei nº 10/101/2000 que determina a existência de regras claras e objetivas, mecanismos de aferição etc, é imprescindível que tais questões sejam decididas a priori, ou seja, antes do início do exercício, findo o qual, a empresa pretende dividir os lucros com seus empregados.

Os acordos firmados pela recorrente foram todos posteriores ao início do exercício para o qual deveria ser aferida a participação dos empregados na obtenção do lucro ou resultado.”

No mesmo sentido temos o Acórdão 2401-00.545 cuja redatora designada foi a Conselheira Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira.

A despeito dos méritos dos argumentos acima, entendemos que os limites que adotamos passam pelo teste da razoabilidade, pois asseguram que após os três primeiros meses do ano – normalmente um período difícil para que as partes se reúnam - os interessados tenham três meses para iniciar e avançar nas negociações e três meses adicionais para sua total conclusão. Além de razoáveis, os limites adotados atendem à finalidade de que haja tempo hábil para negociações de modo contribuir para a melhoria da qualidade das relações entre capital e trabalho. Exigir a assinatura do acordo antes de iniciado o período atenderia apenas a uma das finalidades da norma regulamentadora – combater a fraude -, mas acabaria por criar um significativo obstáculo para a concessão da PLR, o que impediria que o acesso dos trabalhadores a uma direito social previsto no art. 7º, inciso XI da Constituição Federal.

Em resumo, concluímos que os instrumentos de acordo (entre as partes ou coletivo) que versem sobre pagamentos de PLR a empregados devem estar assinados e arquivados na entidade sindical até o último dia do semestre anterior ao encerramento do período a que se refiram os lucros ou resultados. Caso a empresa comprove que as negociações estavam em curso e que os empregados tinham amplo conhecimento de sua proposta quanto aos lucros ou resultados a serem atingidos, consideraremos como prazo limite para a assinatura e arquivamento do instrumento de acordo o último dia do trimestre anterior ao encerramento do período a que se refiram os lucros ou resultados.

Regras claras e objetivas

A Lei 10.101/2000 determinou que a PLR seja objeto de negociação entre empresas e empregados, seja por meio de comissão escolhida entre as partes ou por acordo coletivo, devendo o instrumento de acordo conter regras claras e objetivas. De plano, portanto, podemos afastar possibilidade de as regras para o recebimento da PLR serem estabelecidas unilateralmente. Todo o contorno das regras deve ser objeto de negociação entre as partes. É uma exigência legal que contribui para a melhoria das relações entre capital e trabalho.

Mas o que seriam regras claras e objetivas?

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 07/05/2013 por DAMIAO CORDEIRO DE MORAES, Assinado digitalmente em 17/05

/2013 por MARCELO OLIVEIRA, Assinado digitalmente em 07/05/2013 por WILSON ANTONIO DE SOUZA CORREA,

Assinado digitalmente em 07/05/2013 por DAMIAO CORDEIRO DE MORAES, Assinado digitalmente em 07/05/20

13 por MAURO JOSE SILVA

Impresso em 23/05/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Entre os sentidos possíveis para a expressão “regras claras”, segundo o dicionário Michaelis, temos: regras fáceis de entender, evidentes, explícitas, inequívocas, manifestas. Regras objetivas, segundo a mesma fonte, seriam regras que se referem ao mundo exterior; regras que existem fora do espírito e independentemente do conhecimento que dele possua o sujeito pensante; ou regras que não se relacionam com os sentimentos pessoais do sujeito pensante. Em síntese, regras claras e objetivas são regras inequívocas, fáceis de entender pelo empregado e que se referem ao mundo dos objetos, não podendo estar relacionadas com sentimentos pessoais.

Como já vimos, as regras impostas pela Lei 10.101/2000 tem como objetivo tanto evitar a fraude que pode ser cometida pelo empregador ao pagar salário sob o manto de parcela de PLR como melhorar as relações entre capital e trabalho. Nessa toada, não podemos deixar de considerar que a fixação da PLR por meio de regras subjetivas pode ensejar o assédio moral e todo o tipo de discriminação no ambiente do trabalho, o que não contribui para a melhoria da relação entre capital e trabalho e, sobretudo, atenta contra a dignidade da pessoa humana (art. 1º, inciso III da CF).

Com relação a esse aspecto, no julgamento do Recurso 144.015, o Conselheiro Júlio Cesar Vieira Gomes, assim se manifestou:

“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.” (o negrito é nosso)

Além de serem claras e objetivas, as regras devem estar presentes no Acordo e devem ter sido estipuladas conforme negociação entre as partes, conforme podemos extrair dos arts. 1º e 2º da Lei 10.101/2000.

Nesse sentido o voto do Conselheiro Marco André Ramos Vieira, no Acórdão 2302-00.256

“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 ou do resultado obtido pelo empregador- se os objetivos forem cumpridos. “

Questiono se, a despeito de a Lei exigir regras claras e objetivas, deveremos aceitar o conteúdo de acordo coletivo que, nitidamente, convencionou uma avaliação individual baseada em critérios subjetivos. A autonomia privada pode prevalecer ainda que ultrapasse os limites estabelecidos pela Lei? O caso não suscita a aplicação do art 123 do CTN? **Vejamos o comando da norma complementar *in verbis*:**

Art. 123. Salvo disposições de lei em contrário, as convenções particulares, relativas à responsabilidade pelo pagamento de tributos, não podem ser opostas à Fazenda Pública, para modificar a definição legal do sujeito passivo das obrigações tributárias correspondentes.

Com efeito, já assentamos que a lei tributária estabelece que a empresa que paga parcela a título de PLR que foi regida por regras subjetivas não pode beneficiar-se da imunidade da contribuição previdenciária respectiva. Se a parte paga com base em critérios subjetivos não for atingida pela tributação, por conta do conteúdo de acordo coletivo, estaremos diante de uma situação na qual uma convenção entre particulares alterou a definição do sujeito passivo da obrigação tributária – a empresa –, configurando ofensa frontal ao estabelecido no art. 123 do CTN. Nesse sentido, em sua manifestação no RE 398.284-2 que discutiu o aspecto temporal da PLR (possibilidade de cobrança da contribuição sobre tais verbas antes da MP 794), o Ministro Marco Aurélio expressou sua compreensão de que “no campo da tributação, não há espaço para a autonomia da vontade”.

Parece-nos que o posicionamento do ilustre Conselheiro Elias Sampaio Freire no Acórdão 9202-00.503, quanto à possibilidade de as partes poderem definir soberanamente as regras a que se submeterão para tornar devido o pagamento da PLR, não diz respeito àqueles casos nos quais as regras convencionadas estão em afronta à lei, mas, ao contrário, diz respeito àquela situação na qual as regras estão em consonância com a lei, mas são questionadas pela fiscalização. Alguns trechos do voto daquele julgado evidenciam a posição do mencionado relator:

Existe sim, a obrigação de se negociar com os empregados regras claras e objetivas, combinando de que forma e quando haverá liberação de valores, caso os objetivos e metas estabelecidas e negociadas forem atingidas.

(..)

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 constem 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,...

Além de representar ofensa ao art. 123 do CTN, o conteúdo de Acordo Coletivo que viola a lei não pode prevalecer com força normativa, pois, mesmo no âmbito da Justiça do Trabalho, o TST já reconheceu que o conteúdo do Acordo não pode derogar norma cogente que protege ou beneficia o trabalhador, conforme consta do OJ 31 da SDC daquele Tribunal.

OJ 31

SEÇÃO DE DISSÍDIOS COLETIVOS

Nº 31

*ESTABILIDADE DO ACIDENTADO. ACORDO
HOMOLOGADO. PREVALÊNCIA. IMPOSSIBILIDADE.
VIOLAÇÃO DO ART. 118 DA LEI Nº 8.213/91*

(inserida em 19.08.1998)

Não é possível a prevalência de acordo sobre legislação vigente, quando ele é menos benéfico do que a própria lei, porquanto o caráter imperativo dessa última restringe o campo de atuação da vontade das partes.

Assim considerado, nossa conclusão é de que o Acordo deve conter as regras claras e objetivas, ou seja, regras inequívocas, fáceis de entender pelo empregado e que se refiram ao mundo dos objetos. Ou seja, as regras estipuladas no Acordo não podem conter critérios subjetivos para a concessão da PLR de modo a contrariar o que determina a Lei, conclusão que está em consonância com a jurisprudência da Justiça do Trabalho e respeita os preceitos do art. 123 do CTN.

Pagamento mínimo sem que a meta seja atingida

Ainda que o Acordo traga regras claras e objetivas, entre estas poderá existir a determinação de um pagamento mínimo no caso de as metas não serem atingidas?

Entendemos que a resposta a esse questionamento só pode ser negativa, pois é uma exigência da finalidade de combate à fraude que a norma reguladora da imunidade assume. O pagamento mínimo permite que uma verba remuneratória seja substituída pelo pagamento de PLR, dada a certeza de seu recebimento. É uma ofensa direta ao conteúdo do caput do art. 3º da Lei 10.101/2000 no trecho em que prescreve que a PLR “não substitui ou complementa a remuneração devida a qualquer empregado”.

Nesse sentido, o Conselheiro Elias Sampaio Freire já destacou que os valores de PLR só são liberados se os objetivos e metas forem atendidos. Vejamos o trecho do voto do Conselheiro no Acórdão CSRF 9202-00.503:

“Existe sim, a obrigação de se negociar com os empregados regras claras e objetivas, combinando de que forma e quando haverá liberação de valores, caso os objetivos e metas estabelecidas e negociadas forem atingidas.”

Logo, ainda que constante do Acordo, valores pagos a título de PLR em situações nas quais as metas de lucros ou resultados não forem atingidas, não possuem a natureza pretendida, o que lhes impõe a natureza de remuneração e sua inclusão na base de cálculo da contribuição previdenciária.

Limitação à periodicidade do pagamento da Participação nos Lucros ou Resultados (PLR)

A lei 10.101/2000 expressamente instituiu um requisito para os pagamentos a título de PLR no art. 3º, parágrafos 2º e 4º, *in verbis*:

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.

(...)

§ 4º A periodicidade semestral mínima referida no § 2º poderá ser alterada pelo Poder Executivo, até 31 de dezembro de 2000, em função de eventuais impactos nas receitas tributárias.

A limitação imposta pela lei, conforme o dispositivo acima transcrito, tem a clara finalidade de impedir que parcela salarial seja revestida de PLR na medida em que houver o pagamento em mais de duas parcelas anuais.

Por não concordarmos com os respectivos fundamentos jurídicos, não seguimos as conclusões da jurisprudência do Tribunal Superior do Trabalho (TST) que é freqüentemente citada para sustentar o argumento de que a periodicidade não afasta a natureza não salarial. Ademais a questão tem fundo constitucional que poderá ser interpretada em definitivo não pelo TST mas sim pelo Supremo Tribunal Federal (STF).

Assim, pagamentos a título de PLR que forem feitos em mais de duas parcelas perdem tal natureza, por violarem expressamente o requisito legal.

A par das digressões jurídicas genéricas já apresentadas, passamos a analisar o caso concreto.

Em relação às datas de assinatura dos acordos, verificamos que existem pagamentos antes de assinados os acordos, o que lhes retira a natureza de PLR, por conta da regra do art. 2º, parágrafo segundo da Lei 10.101/2000 e dos argumentos já apresentados.

No tocante aos empregados da Divisão de Vendas e o Grupo Executivo, há descumprimento também do requisito de existência de regras claras e objetivas no Acordo celebrado com a participação do sindicato.

(assinado digitalmente)

Mauro José Silva

Declaração de Voto:

Conselheiro Damião Cordeiro de Moraes.

1. Cinge-se a controvérsia principal dos presentes autos, à incidência de contribuições previdenciárias sobre os pagamentos efetuados pela empresa recorrente a seus empregados sob a rubrica de Participação nos Lucros ou Resultados (PLR).

2. A PLR visa a disposição das estratégias organizacionais com a participação dos empregados no ambiente de trabalho, pois só será feita a distribuição dos lucros aos funcionários segundo o cumprimento de metas. O programa PLR é uma ferramenta de gestão que permite a motivação dos empregados na produtividade da empresa, proporciona a atração de melhores resultados, regulada pela lei 10.101/2000.

3. O voto do ilustre Conselheiro Redator foi, na verdade, muito elucidativo sobre o tema. Todavia, por amor ao debate, trago, ainda que de forma resumida, meu posicionamento sobre a questão vinculada no presente processo.

4. Ora, o fato da empresa ter pago a PLR em 03 (três) parcelas não descaracteriza a natureza da PLR, não servindo tal argumento para dar caráter remuneratório à parcela. Como é cediço, para que uma empresa possa efetuar pagamentos aos seus funcionários 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.”

5. Posta a norma resta saber se o procedimento adotado pela empresa afrontou ou não tal regulamentação.

6. 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, Relator Min. Menezes Direito, Primeira Turma, 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 10.101/00. (RE 393764 AgR, Rel. Min. Ellen Gracie, Segunda Turma, julgado em 25/11/2008)

7. 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 de requisitos mínimos estabelecidos pela Lei nº 10.101/2000. Destarte, o pagamento em 03 (três) parcelas não possui o condão de descaracterizar o benefício, e, por consectário, as quantias em comento pagas pelo empregador a seus empregados não ostentam a natureza de remuneração, não sendo passíveis, pois, de serem tributadas.

CONCLUSÃO

8. Assim sendo, CONHEÇO do recurso voluntário, para, no mérito, DAR-LHE PARCIAL PROVIMENTO, acompanhando o Ilustre Conselheiro Redator.

(assinado digitalmente)

Damião Cordeiro de Moraes