



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

**Processo nº** 35464.002127/2006-94  
**Recurso nº** Voluntário  
**Acórdão nº** 2302-002.566 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 20 de junho de 2013  
**Matéria** Salário Indireto: Participação nos Lucros e Resultados  
**Recorrente** SANTANDER BRASIL SEGUROS S/A  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/02/1996 a 31/01/2001

Ementa:

DECADÊNCIA. O Supremo Tribunal Federal, através da Súmula Vinculante nº 08, declarou inconstitucionais os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212, de 24/07/91. Tratando-se de tributo sujeito ao lançamento por homologação, que é o caso das contribuições previdenciárias, devem ser observadas as regras do Código Tributário Nacional - CTN. Comprovado nos autos o pagamento parcial, aplica-se o artigo 150, §4º; caso contrário, aplica-se o disposto no artigo 173, I.

**PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS E RESULTADOS.**

Os valores pagos ou creditados, a título de participação nos lucros e resultado em desconformidade com os requisitos legais, integram a base de incidência contributiva previdenciária.

**EMPRESAS URBANAS. CONTRIBUIÇÃO PARA O INCRA.**

É legítima a cobrança da contribuição para o INCRA das empresas urbanas, sendo inclusive desnecessária a vinculação ao sistema de previdência rural.

Recurso Voluntário Provido em Parte

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros da Segunda Turma Ordinária da Terceira Câmara da Segunda Seção do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, por voto de qualidade, em dar provimento parcial ao recurso, quanto à preliminar de decadência, com base no artigo 173, I, do Código Tributário Nacional, vencidos os Conselheiros Bianca Delgado Pinheiro, Juliana Campos de Carvalho Cruz e Leo Meirelles do Amaral, que entenderam aplicar-se o artigo 150§4º, do Código Tributário Nacional. Quanto ao mérito, por unanimidade de votos, em negar

provimento ao recurso. Os Conselheiros Bianca Delgado Pinheiro, André Luís Marsico Lombardi, Juliana Campos de Carvalho Cruz e Leo Meirelles do Amaral acompanharam a relatora pelas conclusões quanto à incidência de contribuições sobre a rubrica de "Participação nos Lucros", exclusivamente em razão do descumprimento da disposição legal relativa à periodicidade de pagamentos de tal verba.

Liege Lacroix Thomasi – Relatora e Presidente Substituta

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Liege Lacroix Thomasi (Presidente), Juliana Campos de Carvalho Cruz, Andre Luis Marsico Lombardi, Arlindo da Costa e Silva, Leo Meirelles do Amaral, Bianca Delgado Pinheiro.

## Relatório

Trata a notificação de contribuições previdenciárias incidentes sobre valores pagos aos segurados empregados a título de participação nos lucros, mas que assim não foram considerados pela fiscalização, uma vez que a notificada não comprovou que tais pagamentos se enquadravam na excludente do salário de contribuição exposta na letra “j” do parágrafo 9º, do artigo 28 da Lei nº 8.212/91.

O crédito compreende as competências de 02/1996; 03/1996; 01/1997; 02/1997; 01/1998; 02/1998; 09/1998; 01/1999; 02/1999; 09/1999; 11/1999 a 03/2000; 12/2000 e 01/2001.

A notificação foi lavrada em 23/12/2005, com ciência pelo sujeito passivo através de Registro Postal em 28/12/2005.

Após a apresentação da defesa, Decisão-Notificação de fls. 146/154, julgou o lançamento procedente.

Inconformado, o contribuinte apresentou recurso tempestivo, onde alega em síntese:

- a) a decadência do crédito lançado, conforme dispõe o artigo 150, do Código Tributário Nacional;
- b) que de acordo com preceito constitucional a participação nos lucros não integra o salário de contribuição;
- c) que mesmo que não houvesse a edição da medida provisória 794, convertida na Lei nº 10.101/2000, os valores pagos não são remuneração;
- d) que seu PLR se subsume aos critérios elencados na lei; que as convenções coletivas do trabalho definiram critérios objetivos à percepção de participação nos lucros, através da determinação dos valores e percentuais mínimos e máximos que incidiram sobre o lucro líquido do banco, separando os empregados de acordo com a data de admissão;
- e) que é indevida a contribuição ao INCRA após as Leis nº 7.787/89 e 8.212/91.

Requer o reconhecimento da decadência nos meses de 02/1996 a 11/2000 e que seja dado provimento ao recurso com a desconstituição dos créditos tributários por não ter o pagamento natureza salarial, bem como sejam declarados indevidos os valores da contribuição ao INCRA. Junta as Convenções Coletivas de Trabalho.

Frente aos documentos juntados, a DRP solicita a realização de diligência para que a fiscalização se manifeste sobre as razões recursais e os documentos apresentados.

Em resposta à diligência solicitada, Informação Fiscal de fls. 301, diz que foi iniciado procedimento fiscal no contribuinte em 24/01/2007, com MPF de fls. 295/296, com a solicitação de documentos através do Termo de Intimação para Apresentação de Documentos – TIAD de fls. 297, para que se pudesse comprovar as alegações da recorrente. Todavia, nada foi apresentado, o que motivou a lavratura de Auto de Infração, cópia às fls. 302/306.

A DRP ofereceu as contra-razões pela manutenção da decisão recorrida.

Resolução da 2ª TO/3ª Câmara/2ª Seção do CARF, fls. 315/318, converteu o julgamento em diligência para que a recorrente fosse cientificada do resultado da diligência de fls.301.

O contribuinte manifestou-se dizendo que não pode apresentar os documentos solicitados devido a problema técnico no seu sistema de acesso aos mesmos e por isso, junta planilha da folha demonstrativa de PLR e solicita prazo para o cumprimento da intimação.

Os autos retornaram para julgamento.

É o relatório.

## Voto

Conselheira Liege Lacroix Thomasi, Relatora

O recurso cumpriu com o requisito de admissibilidade, frente à tempestividade, devendo ser conhecido e examinado.

### Da Preliminar

A notificação refere-se ao período de 02/1996 a 01/2001 e foi lavrada em 23/12/2005, com ciência pelo sujeito passivo em 28/12/2005.

A recorrente argúi a decadência e, com efeito, nas sessões plenárias dos dias 11 e 12/06/2008, respectivamente, o Supremo Tribunal Federal - STF, por unanimidade, declarou inconstitucionais os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212, de 24/07/91 e editou a Súmula Vinculante nº 08. Seguem transcrições:

*Parte final do voto proferido pelo Exmo Senhor Ministro Gilmar Mendes, Relator:*

*Resultam inconstitucionais, portanto, os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212/91 e o parágrafo único do art. 5º do Decreto-lei nº 1.569/77, que versando sobre normas gerais de Direito Tributário, invadiram conteúdo material sob a reserva constitucional de lei complementar.*

*Sendo inconstitucionais os dispositivos, mantém-se hígida a legislação anterior, com seus prazos quinquenais de prescrição e decadência e regras de fluência, que não acolhem a hipótese de suspensão da prescrição durante o arquivamento administrativo das execuções de pequeno valor, o que equivale a assentar que, como os demais tributos, as contribuições de Seguridade Social sujeitam-se, entre outros, aos artigos 150, § 4º, 173 e 174 do CTN.*

*Diante do exposto, conheço dos Recursos Extraordinários e lhes nego provimento, para confirmar a proclamada inconstitucionalidade dos arts. 45 e 46 da Lei 8.212/91, por violação do art. 146, III, b, da Constituição, e do parágrafo único do art. 5º do Decreto-lei nº 1.569/77, frente ao § 1º do art. 18 da Constituição de 1967, com a redação dada pela Emenda Constitucional 01/69.*

*É como voto.*

*Súmula Vinculante nº 08:*

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

Os efeitos da Súmula Vinculante são previstos no artigo 103-A da Constituição Federal, regulamentado pela Lei nº 11.417, de 19/12/2006, *in verbis*:

*Art. 103-A. O Supremo Tribunal Federal poderá, de ofício ou por provocação, mediante decisão de dois terços dos seus membros, após reiteradas decisões sobre matéria constitucional, aprovar súmula que, a partir de sua publicação na imprensa oficial, terá efeito vinculante em relação aos demais órgãos do Poder Judiciário e à administração pública direta e indireta, nas esferas federal, estadual e municipal, bem como proceder à sua revisão ou cancelamento, na forma estabelecida em lei. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 45, de 2004).*

*Lei nº 11.417, de 19/12/2006:*

*Regulamenta o art. 103-A da Constituição Federal e altera a Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999, disciplinando a edição, a revisão e o cancelamento de enunciado de súmula vinculante pelo Supremo Tribunal Federal, e dá outras providências.*

...

*Art. 2º O Supremo Tribunal Federal poderá, de ofício ou por provocação, após reiteradas decisões sobre matéria constitucional, editar enunciado de súmula que, a partir de sua publicação na imprensa oficial, terá efeito vinculante em relação aos demais órgãos do Poder Judiciário e à administração pública direta e indireta, nas esferas federal, estadual e municipal, bem como proceder à sua revisão ou cancelamento, na forma prevista nesta Lei.*

*§ 1º O enunciado da súmula terá por objeto a validade, a interpretação e a eficácia de normas determinadas, acerca das quais haja, entre órgãos judiciais ou entre esses e a administração pública, controvérsia atual que acarrete grave insegurança jurídica e relevante multiplicação de processos sobre idêntica questão.*

Como se constata, a partir da publicação na imprensa oficial, que se deu em 20/06/2008, todos os órgãos judiciais e administrativos ficam obrigados a acatarem a Súmula Vinculante.

As contribuições previdenciárias são tributos lançados por homologação, devendo observar a regra prevista no art. 150, parágrafo 4º do CTN. Havendo o pagamento antecipado, observar-se-á a regra de extinção prevista no art. 156, inciso VII do CTN. Entretanto, somente se homologa pagamento, caso esse não exista, não há o que ser homologado, devendo ser observado o disposto no art. 173, inciso I do CTN. Nessa hipótese, o crédito tributário será extinto em função do previsto no art. 156, inciso V do CTN. Caso tenha ocorrido dolo, fraude ou simulação não será observado o disposto no art. 150, parágrafo 4º do CTN, sendo aplicado necessariamente o disposto no art. 173, inciso I, independentemente de ter havido o pagamento antecipado.

No caso presente, não há recolhimentos parciais relativos ao crédito lançado nesta notificação, assim, aplica-se o artigo 173, I do CTN, devendo ser excluídas do levantamento as competências até 11/1999, inclusive:

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

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

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

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

Ressalto que por não ter pago o tributo e nem declarado em GFIP, os valores somente poderiam ter sido apurados em ação fiscal e, portanto, correta a aplicação do artigo 173, I do CTN. Embora a recorrente alegue a existência de recolhimentos diversos, cumpre salientar que para aplicação da decadência, há que ser analisada cada rubrica, pois caso o contribuinte não reconheça uma verba como integrante do salário de contribuição e, por consequência não antecipe o pagamento da contribuição previdenciária sobre a mesma, o fisco somente poderá apurá-la em ação fiscal, não havendo que se falar em homologação.

### Do Mérito

Quanto ao mérito, o lançamento refere-se aos pagamentos efetuados aos segurados empregados a título de Participação nos Lucros e Resultados, em desconformidade com o preceito legal, já que não houve demonstração, por parte da recorrente de que os pagamentos efetuados se tratavam efetivamente de Participação nos Lucros e Resultados. O Fisco solicitou através do Termo de Intimação Fiscal fls. 42, que lhe fossem apresentados os documentos onde constassem os critérios objetivos e subjetivos utilizados para pagamento de PLR.

Entretanto, somente foram apresentados, por ora do recurso, os acordos coletivos onde se pode constatar que o pagamento da verba era feito aos funcionários, com base num percentual sobre o salário, desde que a empresa obtivesse lucro, além de uma parcela fixa.

A seguir transcrevo parte do constante nos acordos de 1999/2000, já que os demais foram atingidos pela fluência do prazo decadencial, que comprovam o pagamento com base em percentual:

### **Exercício/1999**

*Cláusula 1a As Empresas pagarão a PLR de forma fracionária em duas parcelas: a primeira parcela de caráter obrigatório, observandose o estipulado na Cláusula 2a e-a segunda parcela sujeita às condições estabelecidas na Cláusula 3a.*

*Cláusula 2a Independentemente da apuração do balanço do exercício encerrado em 31-12-98, todos os empregados, obrigatoriamente, receberão, de uma única vez, até a data do*

*pagamento da remuneração de janeiro de 1999, a importância única de R\$ 700,00 (setecentos reais).*

*Parágrafo Primeiro - O valor previsto no "caput" poderá ser compensado pelas empresas que já possuem programa de PLR, se vierem espontaneamente efetuar qualquer pagamento, em 1999, decorrente do referido programa e referente ao exercício de 1998.*

*Parágrafo Segundo - Farão jus ao recebimento desta participação, na proporção de 1/12 (um doze avos) por mês, ou fração superior a quatorze (14) dias, daquele ano, todos os empregados admitidos até 31.12.98, em efetivo exercício na empresa, ou, mesmo cumprindo aviso prévio em dezembro de 1998, ou afastados por doença, acidente do trabalho ou licença maternidade e ainda os que estejam recebendo a complementação do auxílio-doença previsto na Convenção Coletiva de 1999.*

*Cláusula 3ª As Empresas que não possuem programas próprios de PLR e, desde que seus balanços de 31-12-98 apresentem lucros líquidos ou resultados e que tenham disponibilidade financeira, efetuarão até 31-07-99, o pagamento, de uma única vez, da importância equivalente a 40% (quarenta por cento) do salário-base resultante da Convenção Coletiva de Trabalho de 1999, acrescido do valor fixo de R\$ 200,00 (duzentos reais), aos empregados admitidos até 31-12-97 e em efetivo exercício em 31-12-98, valor total esse limitado ao máximo de R\$ 1.800,00 (um mil e oitocentos reais).*

### **Exercício/2000**

*CLÁUSULA PRIMEIRA As Empresas pagarão a PLR de forma fracionada em duas parcelas: a primeira parcela de caráter obrigatório, observando-se o estipulado na Cláusula 2ª e a segunda parcela sujeita às condições estabelecidas na Cláusula 3ª.*

*CLAUSULA SEGUNDA Independentemente da apuração do balanço do exercício encerrado em 31-12-99, todos os empregadores pagarão, aos empregados em efetivo exercício em 31-12-99, de uma única vez, até a data do pagamento da remuneração de janeiro de 2000, a importância equivalente a 30% (trinta por cento) do salário-base resultante da Convenção Coletiva de Trabalho de 2000 e mais o valor fixo de R\$ 200,00 (duzentos reais), valor total esse limitado ao máximo de R\$ 1.300,00 (um mil e trezentos reais).*

*Parágrafo 1º - Para os Empregados admitidos durante o ano de 1999, em efetivo exercício na Empresa em 31-12-99, farão jus a 1/12 (um doze avos) do valor calculado, por mês trabalhado ou fração igual ou superior a 15 dias. Os admitidos durante o ano de 1999, que tenham se afastado por doença, acidente de trabalho ou licença maternidade receberão na mesma proporção, com base na data de sua admissão.*

*Parágrafo 2º - Para os Empregados admitidos até 31-12-98, e que se afastaram, durante o ano de 1999, por doença, acidente de trabalho ou licença maternidade, e com vínculo empregatício*

*em 31-12-99, farão jus ao pagamento integral da 1ª parcela da PLR. Parágrafo 3º - As Empresas que possuírem Programas Próprios, consoante à Medida Provisória hoje vigente, e que já tenham feito o pagamento integral da sua PLR de 1999, ou ainda, feito adiantamentos parciais a este mesmo título, poderão compensá-los quando do pagamento da primeira parcela da PLR, conforme o "caput" e parágrafos 1º e 2º.*

*Parágrafo 4.- As Empresas que possuírem Programas Próprios e que efetuarem o pagamento da sua PLR de 1999, após o mês de Janeiro/2000, poderão fazer a compensação dos valores pagos, conforme o "caput" e parágrafos 1 e 2.*

*CLÁUSULA TERCEIRA As Empresas que não possuírem Programas Próprios de PLR e, desde que seus balanços de 31-12-99 apresentem lucros líquidos ou resultados e que tenham disponibilidade financeira, efetuarão até 31-07-2000, o pagamento, de uma única vez, da importância equivalente a 40% (quarenta por cento) do salário-base acrescido do valor fixo de R\$200,00 (duzentos reais) aos empregados admitidos até 31-12-98 e em efetivo exercício em 31-12-99, valor total esse limitado ao máximo de R\$ 1.800,00 (um mil e oitocentos reais).*

*Parágrafo 1. - O total do pagamento previsto no "caput" fica limitado a 10% (dez por cento) do lucro líquido do exercício de 1999.*

*Parágrafo 2. - As Empresas que apresentarem prejuízo demonstrado no seu balanço anual encerrado em 31-12-99 estão isentas do pagamento da PLR prevista neste "caput". Parágrafo 3. - As Empresas que mesmo tendo lucros ou resultados no seu Balanço de 31-12-99 e não tiverem disponibilidade financeira ou o seu lucro líquido ou resultado não for suficiente para atender integralmente ao disposto no "caput" deverão comprovar documentalmente com os elementos que deram origem ao resultado final de seu balanço, junto ao Sindicato Regional dos Securitários, até 30-06-2000.*

*Parágrafo 4. - Na falta da justificativa e dos comprovantes, na data de 30-06-2000, citados no parágrafo anterior, a empresa pagará a PLR na forma prevista no "caput" desta cláusula.*

*3.1 - Para os Empregados admitidos durante o ano de 1999, em efetivo exercício na Empresa em 31-12-99, farão jus a 1/12 (um doze avos) do valor calculado, por mês trabalhado ou fração igual ou superior a 15 dias. Os admitidos durante o ano de 1999, que tenham se afastado por doença, acidente de trabalho ou licença maternidade receberão na mesma proporção, com base na data de sua admissão.*

*3.2- Para os Empregados admitidos até 31-12-98, e que se afastaram, durante o ano de 1999, por doença, acidente de trabalho ou licença maternidade, e com vínculo empregatício em 31-12-99, farão jus ao pagamento integral da 2ª parcela da PLR.*

*3.3- Para os empregados demitidos entre 02-12-99 e 31-12-99, e que tenham recebido o Aviso Prévio indenizado, as Empresas pagarão 1/12 (um doze avos) do valor aqui estabelecido, por mes trabalhado ou fração igual ou superior a 15 (quinze) dias, no exercício de 1999.*

Da leitura do acordado se vê que basta ser empregado da recorrente para obter um ganho traduzido num percentual sobre o lucro, pago a título de PLR, tomando por base o seu salário e mais verbas salariais. Ou seja, independentemente do esforço empregado pelo funcionário ele vai obter um ganho diretamente ligado ao seu salário, que por óbvio será também salário.

O pagamento de um percentual sobre o salário base do empregado mais verbas de natureza salarial, não se subsumem ao conceito de Participação nos Lucros ou Resultados, porque esta pressupõe a disposição do empregado em implementar ações que levem ao incremento da lucratividade da empresa, mas ao atrelar o pagamento a um percentual sobre o salário e verbas de natureza salarial, esta se falando de salário e não de valores auferidos como parte do resultado da força laboral que o segurado ofertou à empresa, do plus que efetivou.

A PLR é um direito trabalhista, mas para não se constituir em base de incidência contributiva previdenciária deve se traduzir num incentivo à produtividade, onde o maior lucro ou resultado almejado pela empresa faz com que os trabalhadores obtenham maiores ganhos, porque participaram do processo de forma efetiva se empenharam em aumentar o lucro da empresa. Todavia, no caso em tela ao se atrelar o valor percebido ao salário do empregado, não se está tratando de PLR, mas evidentemente de remuneração, pois a empresa paga um percentual sobre o salário a todo o empregado independentemente da sua participação proporcional ao lucro obtido.

A Lei 10.101/2000 prevê várias exigências e vedações, que a PLR deve seguir para estar de acordo com sua lei específica e obter os efeitos previstos.

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

*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 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.*

*§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.*

...

Assim, para a PLR ser paga de acordo com a legislação específica deve, cumulativamente:

- a) Resultar de negociação entre a empresa e seus empregados, por comissão escolhida pelas partes, integrada, também, por um representante indicado pelo sindicato da respectiva categoria; e/ou por convenção ou acordo coletivo;
- b) Do resultado dessa negociação deverão constar regras claras e objetivas quanto à fixação dos direitos substantivos e quanto à fixação das regras adjetivas, onde deverão constar, nas regras, mecanismos de aferição das informações pertinentes ao cumprimento do acordado; periodicidade da distribuição; período de vigência e prazos para revisão do acordo;
- c) O resultado da negociação deve ser arquivado na entidade sindical dos trabalhadores;
- d) Não substituir, nem complementar a remuneração devida a qualquer empregado;

- e) Ser paga em periodicidade superior a um semestre civil, ou, no máximo, em duas vezes no mesmo ano civil;
- f) Por fim, a legislação determina formas de resolução de impasses quanto a PLR: a mediação ou a arbitragem de ofertas finais.

Portanto, as finalidades da lei são integração entre capital e trabalho e ganho de produtividade. Deve haver uma negociação entre empresa e empregados, através de acordo coletivo ou comissão de trabalhadores: clareza e objetividade das condições a serem satisfeitas (regras adjetivas) para a participação nos lucros ou resultados (direito substantivo). Entre outros, podem ser considerados como critérios ou condições: produtividade, qualidade, lucratividade ou programas de metas e resultados mantidos pela empresa:

Como se vê, 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.

É necessário que os critérios, condições e metas a serem alcançadas sejam estabelecidos nos acordos coletivos, o que não se configurou no caso em exame, onde o pagamento é feito com base num percentual sobre o salário, com limite mínimo e máximo do lucro da empresa.

Assim como já dito em parágrafo anterior que a intenção do legislador ao tratar da PLR foi impedir que critérios subjetivos impedissem a participação dos trabalhadores nos lucros ou resultados, também é possível que esse importante direito trabalhista seja malversado em prejuízo dos próprios trabalhadores e do fisco. Comprovando a autoridade fiscal dissimulação do pagamento de salários com participação nos lucros, deverá aplicar o Princípio da Verdade Real para considerar os valores integrantes da base de cálculo das contribuições previdenciárias.

A autoridade fiscal, no uso de suas prerrogativas, tem o ônus de comprovar a dissimulação do sujeito passivo, conforme artigo 123, do Código Tributário Nacional, *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.*

No caso em exame não restou demonstrado pela recorrente que os valores pagos aos segurados empregados se revestiram das características e cumpriram os pressupostos legais exigíveis para ser efetivamente parcelas pagas a título de participação nos lucros ou resultados, devendo, assim integrar o salário de contribuição.

A lei de custeio da Previdência Social é clara ao trazer no artigo 28, §9º, aliena “j”, *verbis que*:

*Art. 28 (...)*

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

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

Ademais, como se pode observar pelo DAD – Discriminativo Analítico do Débito, fls.04/08, nos exercícios de 1999, houveram cinco pagamentos relativos à suposta verba e em 2000, quatro pagamentos, violando assim a regra contida na Lei nº 10.101/2000, quanto à periodicidade do pagamento que deveria ser superior a um semestre civil, ou, no máximo, em duas vezes no mesmo ano civil.

A Participação nos Lucros paga em desacordo com as normas previstas na Lei específica, nº 10101/ 2000, integra o salário de contribuição.

Vale ressaltar ainda que, mesmo que tais regras fixando percentuais sobre salário tenham sido estabelecidas em acordos ou convenções coletivas como suficientes para o pagamento da PLR, como as contribuições previdenciárias são tributos, portanto, sujeitas à regência do CTN, cabe mencionar o art. 123:

*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.*

Diante da normatividade susoelencada, infere-se que os contratos firmados entre as partes, inclusive os coletivos, não possuem força vinculante para o Fisco, pois os mesmos só criam regras válidas para os convenientes, não para um terceiro, in casu, Previdência Social, principalmente em face do princípio da indisponibilidade do crédito tributário.

Quanto às razões expostas pela recorrente quando da manifestação após a diligência, entendo que não merecem guarida, posto que o pedido de juntada de documentos após a impugnação não deve ser acolhido, uma vez que a Portaria RFB nº10.875/2007, no art. 7º, inciso III e § 1º, acompanhando os preceitos do art. 16, inciso III, e § 4º, do Decreto nº 70.235/72, limitou o momento para a apresentação de provas, dispondo que a prova documental deve ser apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual.

Portaria RFB nº 10.875/2007:

*Art. 7º 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;*

*(...)*

*§ 1º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que:*

*I - fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior;*

*II - refira-se a fato ou a direito superveniente;*

*III - destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos.*

*§ 2º A juntada de documentos após a impugnação deverá ser requerida à autoridade julgadora, mediante petição em que se demonstre, com fundamentos, a ocorrência de uma das condições previstas nos incisos do § 1º.*

Decreto nº 70.235/72

*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)*

*(...)*

*§ 4º. A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que:*

*a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior;*

*b) refira-se a fato ou a direito superveniente;*

*c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos.”*

A preclusão temporal para a apresentação de provas foi ressalvada nas situações previstas nas alíneas do § 1º do art. 7º da Portaria RFB acima transcritas e, de acordo com o § 2º do mesmo art. 7º, a juntada de documentos após a impugnação deverá ser requerida à autoridade julgadora, demonstrando-se a ocorrência de uma das hipóteses do § 1º do mesmo artigo. No caso em análise, o impugnante não demonstrou, em sua peça de defesa, a ocorrência de nenhuma dessas situações, razão pela qual indefiro o pedido de prazo para a juntada de documentos.

A cobrança das contribuições destinadas ao INCRA está prevista em lei, conforme fundamentação legal, estando perfeitamente compatível com o ordenamento jurídico vigente.

As empresas urbanas também recolhem contribuição destinada ao INCRA, não havendo óbice normativo para tal exação. Nesse sentido é o entendimento do STF, conforme ementa no Agravo Regimental do Recurso Extraordinário de nº 211.190, publicado no Diário da Justiça em 29 de novembro de 2002:

**EMENTA:** *AGRAVO REGIMENTAL EM RECURSO EXTRAORDINÁRIO. CONTRIBUIÇÃO SOCIAL DESTINADA A FINANCIAR O FUNRURAL. VIOLAÇÃO DO PRECEITO INSCRITO NO ARTIGO 195 DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL. ALEGAÇÃO INSUBSISTENTE. A norma do artigo 195, caput, da Constituição Federal, preceitua que a seguridade social será financiada por toda a sociedade, de forma direta e indireta, nos*

*termos da lei, mediante recursos provenientes dos orçamentos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, sem expender qualquer consideração acerca da exigibilidade de empresa urbana da contribuição social destinada a financiar o FUNRURAL. Precedentes. Agravo regimental não provido.*

No mesmo sentido é o entendimento da 1ª Seção do STJ no julgamento do Recurso Especial nº 977.058

*PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL. TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO DESTINADA AO INCRA. ADICIONAL DE 0,2%. NÃO EXTINÇÃO PELAS LEIS 7.787/89, 8.212/91 E 8.213/91. LEGITIMIDADE.*

*1. A exegese Pós-Positivista, imposta pelo atual estágio da ciência jurídica, impõe na análise da legislação infraconstitucional o crivo da principiologia da Carta Maior, que lhe revela a denominada “vontade constitucional”, cunhada por Konrad Hesse na justificativa da força normativa da Constituição. 2. Sob esse ângulo, assume relevo a colocação topográfica da matéria constitucional no afã de aferir a que vetor principiológico pertence, para que, observando o princípio maior, a partir dele, transitar pelos princípios específicos, até o alcance da norma infraconstitucional. 3. A Política Agrária encarta-se na Ordem Econômica (art. 184 da CF/1988) por isso que a exação que lhe custeia tem inequívoca natureza de Contribuição de Intervenção Estatal no Domínio Econômico, coexistente com a Ordem Social, onde se insere a Seguridade Social custeada pela contribuição que lhe ostenta o mesmo nomen juris. 4. A hermenêutica, que fornece os critérios ora eleitos, revela que a contribuição para o Incra e a Contribuição para a Seguridade Social são amazonicamente distintas, e a fortiori, infungíveis para fins de compensação tributária. 5. A natureza tributária das contribuições sobre as quais gravita o thema iudicandum, impõe ao aplicador da lei a obediência aos cânones constitucionais e complementares atinentes ao sistema tributário. 6. O princípio da legalidade, aplicável in casu, indica que não há tributo sem lei que o institua, bem como não há exclusão tributária sem obediência à legalidade (art. 150, I da CF/1988 c.c art. 97 do CTN). 7. A evolução histórica legislativa das contribuições rurais denota que o Funrural (Prorural) fez as vezes da seguridade do homem do campo até o advento da Carta neo-liberal de 1988, por isso que, inaugurada a solidariedade genérica entre os mais diversos segmentos da atividade econômica e social, aquela exação restou extinta pela Lei 7.787/89. 8. Diversamente, sob o pálio da interpretação histórica, restou hígida a contribuição para o Incra cujo desígnio em nada se equipara à contribuição securitária social. 9. Consequentemente, resta inequívoca dessa evolução, constante do teor do voto, que: (a) a Lei 7.787/89 só suprimiu a parcela de custeio do Prorural; (b) a Previdência Rural só foi extinta pela Lei 8.213, de 24 de julho de 1991, com a unificação dos regimes de previdência; (c) entretanto, a parcela de 0,2% (zero vírgula dois por cento) – destinada ao Incra – não foi extinta pela Lei 7.787/89 e tampouco pela Lei 8.213/91, como*

*vinha sendo proclamado pela jurisprudência desta Corte. 10. Sob essa ótica, à míngua de revogação expressa e inconciliável a adoção da revogação tácita por incompatibilidade, porquanto distintas as razões que ditaram as exações sub judice, ressoa inequívoca a conclusão de que resta hígida a contribuição para o Incra. 11. Interpretação que se coaduna não só com a literalidade e a história da exação, como também converge para a aplicação axiológica do Direito no caso concreto, viabilizando as promessas constitucionais pétreas e que distinguem o ideário da nossa nação, qual o de constituir uma sociedade justa e solidária, com erradicação das desigualdades regionais. 12. Recursos especiais do Incra e do INSS providos.*

Por todo o exposto,

Voto pelo provimento parcial do recurso, para reconhecer a fluência do prazo decadencial como exposto no artigo 173, inciso I do Código Tributário Nacional, devendo ser excluídas do lançamento as competências até 11/1999.

Liege Lacroix Thomasi, Relatora