



2ª CC/MF Sexta Câmara  
CONFERE COM O ORIGINAL  
Brasília, 17/06/09  
M. Edna  
Maria Edna Ferrelira Pinto  
Mat. Slape 752748

CC02/C06  
Fls. 811

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

**Processo n°** 35464.004949/2006-18  
**Recurso n°** 153.137 Voluntário  
**Matéria** PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS  
**Acórdão n°** 206-01.869  
**Sessão de** 05 de fevereiro de 2009  
**Recorrente** BANCO SANTANDER BRASIL S/A  
**Recorrida** SECRETARIA DA RECEITA PREVIDENCIÁRIA

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/03/1999 a 28/02/2006

INDIRETO. PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS PREVISÃO CONSTITUCIONAL - EFICÁCIA CONTIDA - REQUISITOS LEGAIS - NÃO OBSERVAÇÃO - INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. INCRA. DECADÊNCIA.

1 - Tendo em vista a declaração da inconstitucionalidade do artigo 45 da Lei nº 8.212/91, pelo Supremo Tribunal Federal, nos autos dos RE's nºs 556664, 559882 e 560626, oportunidade em que fora aprovada Súmula Vinculante nº 08, disciplinando a matéria.

Termo inicial: (a) Primeiro dia do exercício seguinte ao da ocorrência do fato gerador, se não houve antecipação do pagamento (CTN, ART. 173, I); (b) Fato Gerador, caso tenha ocorrido recolhimento, ainda que parcial (CTN, ART. 150, § 4º).

No caso, trata-se de tributo sujeito a lançamento por homologação e houve antecipação de pagamento. Aplicável, portanto, a regra do art. 150, § 4º do CTN.

2 - O inciso XI do art. 7º da Constituição Federal/1988 não tem aplicação imediata pois prevê regulamentação por meio de lei ordinária. A participação nos lucros e resultados só deixou de integrar a base de contribuição a partir da edição da MP 794/1994 que após várias edições foi convertida na Lei nº 10.101/2000, desde que paga de acordo com os referidos diplomas legais.

Integra o salário de contribuição do segurado empregado o pagamento de participação nos lucros ou resultados da empresa quando não for possível verificar a observância da lei específica.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da SEXTA CÂMARA do SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, I) por unanimidade de votos em declarar a decadência das contribuições apuradas correspondentes as competências 03/1999 e 03/2000; II) por maioria de votos em declarar a decadência das contribuições apuradas correspondente a competência 03/2001. Vencidas as Conselheiras Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Bernadete de Oliveira Barros e Ana Maria Bandeira, que votaram por declarar a decadência das contribuições apuradas até a competência 11/2000; e III) por maioria de votos, no mérito, em negar provimento ao recurso. Vencido o Conselheiro Rogério de Lellis Pinto, que votou por dar provimento ao recurso. Declarou-se impedido o Conselheiro Lourenço Ferreira do Prado. Fez sustentação oral o(a) advogado(a) da recorrente Dr(a) Luiz Eduardo de Castilho Giroto, OAB/SP nº 124.071.



ELIAS SAMPAIO FREIRE

Presidente



CLEUSA VIEIRA DE SOUZA

Relatora

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Rogério de Lellis Pinto, Bernadete de Oliveira Barros, Ana Maria Bandeira, Lourenço Ferreira do Prado e Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira.

## Relatório

Trata-se de Crédito Previdenciário lançado contra a empresa em epígrafe, constante da Notificação Fiscal de Lançamento de Débito –NFLD nº 37.043.599-0 que, de acordo com o relatório fiscal, fls. 43/55, refere-se a contribuições devidas à Seguridade Social, correspondentes à parte da empresa, parte dos empregados, ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho e aquelas devidas a terceiros (INCRA) e incidente sobre o total das remunerações pagas, devidas ou creditadas a qualquer título, no decorrer do mês aos segurados empregados, no período de 03/1999, 03/2000, 03/2001, 03/2002, 03/2004, 03/2005 e 03/2006.

Segundo o referido relatório fiscal, verificou-se por meio da análise da documentação apresentada (resumo totalizador de folhas de pagamento, totalizadoras e dos saldos das contas de despesas dos Balancetes Contábeis Semestrais, Convenções Coletivas de Trabalho, Livros Diário) que a empresa remunerou, sob o título de “Participações nos Lucros ou Resultados –PLR”, os segurados empregados a seu serviço.

Informa o referido relatório fiscal que, os critérios para a empresa remunerar os segurados empregados, estão definidos, conforme informações do Sr. Marco Antônio de Almeida, Gerente Geral de Assuntos Fiscais, somente nas Convenções Coletivas de Trabalho. Informa, ainda, que existe um plano próprio para pagamento de participações, denominado “Sistema de Participação nos Resultados –SPR” que não se confunde com o pagamento do PLR.

Em relação a tais verbas, a empresa não as declarou em GFIP, relativamente aos fatos geradores ocorridos a partir da competência 01/1999 e não comprovou o recolhimento ou a provisão das contribuições previdenciárias correspondentes na escrita contábil.

Informa, ainda, o referido relatório fiscal que não foram comprovados à fiscalização, por meio de folhas de pagamento analíticas e memória de cálculo, os pagamentos efetuados aos trabalhadores referentes à PLR, não sendo possível constatar a adequação de tais pagamentos aos critérios determinados nas Convenções Coletivas de Trabalho. Resultou infrutífera a intimação tanto para a empresa apresentar as folhas de pagamento e os livros diários quanto para revelar a quais os empregados, foram pagos os valores a título de PLR. Não foram apresentados, ainda, documentos de suporte referentes aos lançamentos na escrituração contábil da empresa.

Pelo fato de não conseguir identificar os valores mensais dos lançamentos efetuados, porquanto não há a discriminação do histórico do lançamento e das contrapartidas correspondentes, em conformidade com as disposições contidas nos §§ 1º e 3º do artigo 33 da Lei nº 8212/91, o salário-de-contribuição mensal foi arbitrado, pelo valor constante das Declarações de Imposto de Renda Pessoa Jurídica e do Resumo Totalizador da Folha de Pagamento da PLR.

Por não conhecer os segurados que auferiram as remunerações e nem os salários de contribuição respectivos, embora a empresa tenha sido intimada por meio do Termo de Intimação para Apresentação de Documentos – TIAD, datado de 20/09/2006, a apresentá-los para o desenvolvimento da Auditoria, as contribuições dos segurados foram aferidas pela

aplicação da alíquota mínima sobre a mesma base de cálculo considerada no cálculo das contribuições patronais.

Os valores das contribuições foram apurados, observados os limites máximos mensais do salário de contribuição e o total das remunerações, sem limite, para o cálculo da contribuição devida pelo empregador.

Tempestivamente o contribuinte apresentou sua impugnação, fls. 94/115, em que, preliminarmente alegou a decadência do crédito em face do transcurso de mais de cinco anos da ocorrência do fato gerador, nos termos do art. 150 do CTN; relativamente aos fatos geradores ocorridos nos meses de março dos anos de 1999, 2000 e 2001.

No mérito, alega que a exigência do crédito tributário formalizado na presente NFLD carece de amparo legal, além de ofender o artigo 7º, inciso XI da Constituição Federal. O preceito Constitucional não deixa margem de dúvidas quanto ao comando de aplicabilidade imediata, independentemente de qualquer prescrição legal, cuja obrigatoriedade se refere exclusivamente à participação da gestão na empresa; que sendo desvinculada da remuneração, a participação nos lucros ou resultados não se amolda ao arquétipo constitucional, nos termos do artigo 195, I, a, nos termos da alteração produzida pela Emenda Constitucional nº 20/98.

Sustenta que não merece prosperar as alegações expendidas pela fiscalização com vistas a descaracterizar o pagamento efetuado pela impugnante, concebendo-o com natureza salarial. Isto porque o programa de PLR da impugnante se subsume perfeitamente aos critérios relacionados nos citados incisos I e II da Lei nº 10.101/2000. Colacionou a jurisprudência sobre o assunto.

Insurge contra a cobrança da contribuição para o INCRA, alegando que o Superior Tribunal de Justiça vem rechaçando sua exigência após o advento das Leis nº 7787/89 e 8212/91. Transcreve julgados sobre o assunto.

A Secretaria da Receita Previdenciária em São Paulo -Sul/SP, por meio da Decisão Notificação nº 21.404.4/0138/2007, julgou procedente o lançamento, trazendo a referida decisão a seguinte ementa:

**CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO. VALE TRANSPORTE EM DESACORDO. INCRA. CONSTITUCIONALIDADE/LEGALIDADE**

*É de 10 anos o prazo para a apuração e constituição do crédito previdenciário, na inteligência do artigo 45 da Lei nº 8212/91.*

*Entende-se por salário de contribuição para o empregado a totalidade dos rendimentos pagos, devidos ou creditados a qualquer título, inclusive sob a forma de utilidades, artigo 28, inciso I e parágrafos da Lei nº 8212/91 e alterações.*

*Em relação às contribuições previdenciárias, somente as exclusões arroladas exaustivamente no parágrafo 9º do artigo 28 da Lei nº 8212/91*

*Integra o salário de contribuição do segurado empregado o pagamento de participação nos lucros ou resultados da empresa quando não for possível verificar a observância da lei específica.*

*O STJ decidiu rever a jurisprudência sobre o INCRA, concluindo que a  
exação não teria sido extinta, subsistindo até os dias atuais.*

*Compete exclusivamente ao Poder Judiciário decidir sobre matéria  
relativa a constitucionalidade/legalidade.*

**LANÇAMENTO PROCEDENTE.**

Inconformada com a Decisão recorrida, o contribuinte apresentou Recurso Voluntário, razões expendidas às fls. 741/765, reproduzindo as razões aduzidas em sua impugnação, em que, preliminarmente alegou a decadência do crédito em face do transcurso de mais de cinco anos da ocorrência do fato gerador, nos termos do art. 150 do CTN; relativamente aos fatos geradores ocorridos nos meses de março dos anos de 1999, 2000 e 2001.

No mérito, alega que a exigência do crédito tributário formalizado na presente NFLD carece de amparo legal, além de ofender o artigo 7º, inciso XI da Constituição Federal. O preceito Constitucional não deixa margem de dúvidas quanto ao comando de aplicabilidade imediata, independentemente de qualquer prescrição legal, cuja obrigatoriedade se refere exclusivamente à participação da gestão na empresa; que sendo desvinculada da remuneração, a participação nos lucros ou resultados não se amolda ao arquétipo constitucional, nos termos do artigo 195, I, a, nos termos da alteração produzida pela Emenda Constitucional nº 20/98.

Sustenta que não merece prosperar as alegações expendidas pela fiscalização com vistas a descaracterizar o pagamento efetuado pela impugnante, concebendo-o com natureza salarial. Isto porque o programa de PLR da impugnante se subsume perfeitamente aos critérios relacionados nos citados incisos I e II da Lei nº 10.101/2000. Colacionou a jurisprudência sobre o assunto.

Insurge contra a cobrança da contribuição para o INCRA, alegando que o Superior Tribunal de Justiça vem rechaçando sua exigência após o advento das Leis nº 7787/89 e 8212/91. Transcreve julgados sobre o assunto.

Conclui requerendo seja reconhecida a decadência do direito do Fisco de efetuar o lançamento relativamente aos fatos geradores ocorridos nos meses de março dos anos de 1999, 2000 e 2001 e a conseqüente desconstituição dos respectivos créditos; que sejam considerados indevidos os montantes apurados relativamente à contribuição do INCRA.

Não houve depósito prévio de 30 % em face da decisão Liminar deferida em Mandado de Segurança nº 2007.61.00.006986-0.

É o relatório.

**Voto**

Conselheira CLEUSA VIEIRA DE SOUZA, Relatora

Presentes os pressupostos de admissibilidade, sendo tempestivo e dispensada da exigência do depósito recursal, por força de decisão judicial.

Antes de proceder à análise de mérito das razões do presente recurso, cumpre apreciar, como preliminar, a decadência suscitada.

Com relação à qual, vale esclarecer que até a Seção do mês de maio/2008, esta Câmara de julgamento, bem como esta Conselheira mantinha o entendimento de que a constituição do crédito previdenciário, aplicava-se as disposições contidas na Lei nº 8212/91, art. 45 que determina: *"o direito de a Seguridade Social apurar e constituir seus créditos extingue-se em após dez anos a contar do 1º dia do exercício seguinte àquele que o crédito poderia ter sido constituído"*.

Entretanto, o Supremo Tribunal Federal - STF em julgamento proferido em 12 de junho de 2008, declarou a inconstitucionalidade do art. 45 da Lei nº 8.212/1991, tendo inclusive no intuito de eximir qualquer questionamento quanto ao alcance da referida decisão, editado a Súmula Vinculante de nº 8, senão vejamos:

*Súmula Vinculante nº 8 "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".*

No REsp 879.058/PR, DJ 22.02.2007, a 1ª Turma do STJ pronunciou-se nos termos da seguinte ementa:

*"PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL. ACÓRDÃO RECORRIDO ASSENTADO SOBRE FUNDAMENTAÇÃO DE NATUREZA CONSTITUCIONAL. OMISSÃO NÃO CONFIGURADA. TRIBUTÁRIO.*

*TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. PRAZO DECADENCIAL DE CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO. TERMO INICIAL: (A) PRIMEIRO DIA DO EXERCÍCIO SEGUINTE AO DA OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR, SE NÃO HOUE ANTECIPAÇÃO DO PAGAMENTO (CTN, ART. 173, I); (B) FATO GERADOR, CASO TENHA OCORRIDO RECOLHIMENTO, AINDA QUE PARCIAL (CTN, ART. 150, § 4º).PRECEDENTES DA 1ª SEÇÃO.*

*1. omissis 2. omissis 3. O prazo decadencial para efetuar o lançamento do tributo é, em regra, o do art.173, I, do CTN, segundo o qual '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 '.*

*4. Todavia, para os tributos sujeitos a lançamento por homologação — que, segundo o art. 150 do CTN, 'ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa' e 'opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa' —, há regra específica. Relativamente a eles, ocorrendo o pagamento antecipado por parte do contribuinte, o prazo decadencial para o lançamento de eventuais diferenças é de cinco anos a contar do fato gerador, conforme estabelece o § 4º do art. 150 do CTN. Precedentes da 1ª Seção: ERESP 101.407/SP, Min. Ari Pargendler, DJ de 08.05.2000; ERESP 278.727/DF, Min.Franciulli Netto, DJ de 28.10.2003; ERESP*

279.473/SP, Min. Teori Zavascki, DJ de 11.10.2004; AgRg nos ERESP 216.758/SP, Min. Teori Zavascki, DJ de 10.04.2006.

5. No caso concreto, todavia, não houve pagamento. Aplicável, portanto, conforme a orientação acima indicada, a regra do art. 173, I, do CTN.

6. Recurso especial a que se nega provimento."

E ainda, no REsp 757.922/SC, DJ 11.10.2007, a 1ª Turma do STJ, mais uma vez, pronunciou-se nos termos da ementa colacionada:

**"EMENTA CONSTITUCIONAL, PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. ARTIGO 45 DA LEI 8.212/91. OFENSA AO ART. 146, III, B, DA CONSTITUIÇÃO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. PRAZO DECADENCIAL DE CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO.**

**TERMO INICIAL: (A) PRIMEIRO DIA DO EXERCÍCIO SEGUINTE AO DA OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR, SE NÃO HOUVE ANTECIPAÇÃO DO PAGAMENTO (CTN, ART. 173, I); (B) FATO GERADOR, CASO TENHA OCORRIDO RECOLHIMENTO, AINDA QUE PARCIAL (CTN, ART. 150, § 4º). PRECEDENTES DA 1ª SEÇÃO.**

1. "As contribuições sociais, inclusive as destinadas a financiar a seguridade social (CF, art. 195), têm, no regime da Constituição de 1988, natureza tributária. Por isso mesmo, aplica-se também a elas o disposto no art. 146, III, b, da Constituição, segundo o qual cabe à lei complementar dispor sobre normas gerais em matéria de prescrição e decadência tributárias, compreendida nessa cláusula inclusive a fixação dos respectivos prazos. Conseqüentemente, padece de inconstitucionalidade formal o artigo 45 da Lei 8.212, de 1991, que fixou em dez anos o prazo de decadência para o lançamento das contribuições sociais devidas à Previdência Social" (Corte Especial, Argüição de Inconstitucionalidade no REsp nº 616348/MG) 2. O prazo decadencial para efetuar o lançamento do tributo é, em regra, o do art. 173, I, do CTN, segundo o qual "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".

3. Todavia, para os tributos sujeitos a lançamento por homologação — que, segundo o art. 150 do CTN, "ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa" e "opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa" —, há regra específica. Relativamente a eles, ocorrendo o pagamento antecipado por parte do contribuinte, o prazo decadencial para o lançamento de eventuais diferenças é de cinco anos a contar do fato gerador, conforme estabelece o § 4º do art. 150 do CTN. Precedentes jurisprudenciais.

4. No caso, trata-se de contribuição previdenciária, tributo sujeito a lançamento por homologação, e não houve qualquer antecipação de pagamento. Aplicável, portanto, a regra do art. 173, I, do CTN.

5. Recurso especial a que se nega provimento."

É a orientação também defendida em doutrina:

*"Há uma discussão importante acerca do prazo decadencial para que o Fisco constitua o crédito tributário relativamente aos tributos sujeitos a lançamento por homologação. Nos parece claro e lógico que o prazo deste § 4º tem por finalidade dar segurança jurídica às relações tributárias da espécie. Ocorrido o fato gerador e efetuado o pagamento pelo sujeito passivo no prazo do vencimento, tal como previsto na legislação tributária, tem o Fisco o prazo de cinco anos, a contar do fato gerador, para emprestar definitividade a tal situação, homologando expressa ou tacitamente o pagamento realizado, com o que cancela o cálculo realizado pelo contribuinte e que supre a necessidade de um lançamento por parte do Fisco, satisfeito que estará o respectivo crédito. É neste prazo para homologação que o Fisco deve promover a fiscalização, analisando o pagamento efetuado e, entendendo que é insuficiente, fazendo o lançamento de ofício através da lavratura de auto de infração, em vez de cancelá-lo pela homologação. Com o decurso do prazo de cinco anos contados do fato gerador, pois, ocorre a decadência do direito do Fisco de lançar eventual diferença. A regra do § 4º deste art. 150 é regra especial relativamente à do art. 173, I, deste mesmo Código. E, em havendo regra especial, prefere à regra geral. Não há que se falar em aplicação cumulativa de ambos os artigos." (Leandro Paulsen, Direito Tributário, Constituição e Código Tributário à Luz da Doutrina e da Jurisprudência, Ed. Livraria do Advogado, 6ª ed., p. 1011).*

*"Ora, no caso da homologação tácita, pela qual se aperfeiçoa o lançamento, o CTN estabelece expressamente prazo dentro do qual se deve considerar homologado o pagamento, prazo que corre contra os interesses fazendários, conforme § 4º do art. 150 em análise. A consequência –homologação tácita, extintiva do crédito – ao transcurso in albis do prazo previsto para a homologação expressa do pagamento está igualmente nele consignada" (Misabel A. Machado Derzi, Comentários ao CTN, Ed. Forense, 3ª ed., p. 404)."*

No caso em exame, como não houve a demonstração por parte da fiscalização que não houve a antecipação de pagamento, para a aplicação da regra contida no artigo 173, entendo que há que se manter a regra geral e aplicar-se ao caso a regra do art. 150, § 4º, do CTN, ou seja, conta-se o prazo decadencial a partir do fato gerador.

Portanto, na data da ciência da Notificação Fiscal de Lançamento de Débito, que se deu em 11/12/2006, as contribuições apuradas referentes ao período de 03/1999, 03/2000 e 03/2001 já se encontravam fulminadas pela decadência, razão porque acolho a preliminar suscitada para excluir do presente lançamento, as contribuições relativas ao período mencionado.

Superada a preliminar suscitada, passo à apreciação das razões de mérito do presente recurso. Conforme relatado, trata-se de Crédito Previdenciário lançado contra a

empresa em epígrafe, constante da Notificação Fiscal de Lançamento de Débito –NFLD nº 37.043.599-0 que, de acordo com o relatório fiscal, fls. 43/55, refere-se a contribuições devidas à Seguridade Social, correspondentes à parte da empresa, parte dos empregados, ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho e aquelas devidas a terceiros (INCRA) e incidente sobre o total das remunerações pagas, devidas ou creditadas a qualquer título, no decorrer do mês aos segurados empregados, no período de 03/1999, 03/2000, 03/2001, 03/2002, 03/2004, 03/2005 e 03/2006.

Segundo o referido relatório fiscal, verificou-se por meio da análise da documentação apresentada (resumo totalizador de folhas de pagamento, totalizadoras e dos saldos das contas de despesas dos Balancetes Contábeis Semestrais, Convenções Coletivas de Trabalho, Livros Diário) que a empresa remunerou, sob o título de “Participações nos Lucros ou Resultados –PLR”, os segurados empregados a seu serviço.

Informa, ainda, o referido relatório fiscal que não foram comprovados à fiscalização, por meio de folhas de pagamento analíticas e memória de cálculo, os pagamentos efetuados aos trabalhadores referentes à PLR, não sendo possível constatar a adequação de tais pagamentos aos critérios determinados nas Convenções Coletivas de Trabalho. Resultou infrutífera a intimação tanto para a empresa apresentar as folhas de pagamento e os livros diários quanto para revelar a quais os empregados, foram pagos os valores a título de PLR. Não foram apresentados, ainda, documentos de suporte referentes aos lançamentos na escrituração contábil da empresa.

Nesse sentido vale recordar que o conceito de salário de contribuição para o empregado e sobre o qual vai haver incidência de contribuição previdenciária, está contido no inciso I, do artigo 28 da Lei nº 8.212/91. Vejamos o que diz:

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

*I - para o empregado (...): a remuneração auferida em uma ou mais empresas, assim entendida a totalidade dos rendimentos pagos devidos ou creditados a qualquer título, durante o mês, destinados a retribuir o trabalho, qualquer que seja a sua forma, inclusive as gorjetas, os ganhos habituais sob a forma de utilidades e adiantamentos decorrentes de reajuste salarial, quer pelos efetivamente prestados, quer pelo tempo à disposição do empregador ou tomador de serviços nos termos da lei ou do contrato ou, ainda, de convenção coletiva ou acordo coletivo de trabalho ou sentença normativo.”*

Assim, não é incorreto afirmar que tudo aquilo que é pago em caráter retributivo e de forma habitual, ao empregado pelo empregador, constitui a base cálculo sobre a qual vai incidir a contribuição previdenciária. Tal dispositivo foi mais além, prevendo que não somente os valores diretamente recebidos ou creditados compõem o salário-de-contribuição, mas igualmente os ganhos decorrentes de utilidades, desde que também habituais e em caráter oneroso.

Não obstante a amplitude do conceito de salário-de-contribuição, o próprio artigo 28, mais adiante, prevê inúmeras situações especiais, onde, mesmo havendo pagamento direto ao empregado, não haverá a incidência da contribuição previdenciária. Tais hipóteses, vale dizer, que são várias e exclusivas, na realidade e por óbvio, se consubstanciam em

isenções concedidas àqueles que têm o dever de contribuir com a Previdência Social, desonerando-os da exação.

Além dessas disposições, e não obstante a amplitude do conceito de salário de contribuição trazido pelo próprio art. 28, a respeito da incidência ou não da contribuição previdenciária sobre determinada verba paga, a lei veio definir expressamente quais os pagamentos não integrariam o salário de contribuição, conforme disposto no § 9º do citado art. 28 da Lei nº 8212/91, que relaciona as verbas que não integram o salário de contribuição, dentre elas *“a participação nos lucros ou resultados da empresa, quando paga ou creditada de acordo com a lei específica”*.

Nas considerações de mérito, a recorrente alega que o dispositivo constitucional que trata do direito dos trabalhadores à participação nos lucros ou resultados seria auto-aplicável na parte em que prevê a desvinculação da PLR da remuneração. Ainda assim, entende que cumpriu os dispositivos legais.

A parcela denominada participação nos lucros é uma garantia constitucional nos termos do inciso XI do art. 7º, *in verbis*:

*“Art. 7º São direitos dos trabalhadores urbanos e rurais, além de outros que visam à melhoria de sua condição social:*

*(...).*

*XI - participação nos lucros, ou resultados, desvinculada da remuneração, e, excepcionalmente, participação na gestão da empresa, conforme definido em lei.”*

Da leitura do dispositivo, pode-se concluir que o direito a participação dos lucros, sem vinculação à remuneração, não é auto aplicável, sendo sua eficácia limitada a edição de lei, consoante estabelece a parte final do inciso anteriormente transcrito.

Para o pagamento de participação nos lucros a Lei nº 8.212/1991 possui dispositivo específico, qual seja, a alínea “j” do parágrafo 9º do art. 28 da lei nº 8.212/91 que dispõe que não integrará o salário-de-contribuição, os valores pagos como participação nos lucros, desde que de acordo com as disposições de lei específica, *in casu*, a Lei 10.101/2000.

*“Assim é certo que a PLR não é salário, seja nos termos da Constituição Federal ou a teor do disposto no § 9º do art. 28 da Lei nº 8212/91. Contudo, a não observância dos critérios estabelecidos na Lei nº 10.101/2000 desqualifica a PLR, tornando-a simples verba paga em decorrência do contrato de trabalho, representando remuneração para os fins de contribuição previdenciária.”*

No presente caso, é importante que se ressalte que não foram comprovados à fiscalização, por meio de folhas de pagamento analíticas e memória de cálculo, os pagamentos efetuados aos trabalhadores referentes à PLR, não sendo possível verificar a adequação de tais pagamentos aos critérios determinados nas convenções Coletivas.

É bem de se ver, portanto, que o que se discute nem é a existência de critérios e metas estabelecidas em Convenções Coletivas de Trabalho, mas a impossibilidade, pela falta de apresentação dos documentos solicitados pela fiscalização e esclarecimentos pela

Recorrente, da verificação se os citados pagamentos observaram ou não os critérios estabelecidos. O que, aliás, ensejou o arbitramento da base de cálculo das contribuições nos termos do § 3º do artigo 33 da Lei nº 8212/91, conforme explicitado no Relatório Fiscal da NFLD (43/55).

A recorrente também manifesta inconformismo com a cobrança de contribuições destinadas ao INCRA, também nesse sentido razão não lhe atribuiu, eis que essa contribuição encontra amparo no Decreto-Lei nº 1146/70 que previa um adicional às contribuições previdenciárias devidas pelas empresas, cuja receita seria dividida, igualmente entre o INCRA e o FUNRURAL. Lei Complementar nº 11/71, que instituiu o Pró-rural, dispôs que caberia ao FUNRURAL a execução do referido programa e elevou para 2,6 a contribuição prevista no art. 3º do citado Dec.-Lei nº 1146/70, aumentando os recursos do FUNRURAL para 2,4%. Infere-se daí que a Lei Complementar nº 11/71 manteve-se a parcela destinada ao INCRA em 0,2% e em momento algum a tornou integrante do Pro-Rural.

Vale esclarecer, outrossim, que a contribuição em questão possui natureza jurídica de contribuição social, com finalidade assistencial, podendo, por isso, ser exigida de empresa todas as empresas, independentemente da natureza de suas atividades. Cumpre ainda, salientar que, tanto o Decreto-Lei nº 1.146/70 quanto a Lei Complementar nº 11/71 foram recepcionados pela Constituição Federal de 1988.

Além disso, consoante se depreende do art. 62 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias, a contribuição para o INCRA não se confunde com a contribuição para o SENAR, tampouco pode se admitir que aquela tenha sido substituída por esta. Assim subsistindo as duas entidades, é natural que haja uma fonte custeio para cada uma delas. Dessa maneira, como a lei que instituiu a contribuição para o SENAR (Lei nº 8315/91) não revogou o Decreto-Lei nº 1.146/70, segue legal a cobrança da contribuição destinada ao INCRA.

Por fim o lançamento obedeceu aos critérios estabelecidos pela legislação previdenciária, especialmente aqueles do art. 37, da Lei n.º 8.212/91, e a despeito da argumentação apresentada pelo recorrente, não vejo nela qualquer fundamento que possa levar à desconstituição do crédito previdenciário ora atacado, uma vez que se encontra revestido das formalidades legais exigidas para a sua constituição.

Isto posto; e

**CONSIDERANDO** tudo mais que dos autos consta

**CONCLUSÃO:** pelo exposto **VOTO** por conhecer do recurso voluntário, dar provimento parcial no sentido de acolher a preliminar de decadência para excluir do lançamento os valores correspondentes ao período de 01/1999 a 11/2001, nos termos do art.150 § 4º do CTN, e no mérito, **NEGAR-LHE PROVIMENTO**.

Sala das Sessões, em 05 de fevereiro de 2009

  
CLEUSA VIEIRA DE SOUZA