



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

**Processo nº** 36624.001708/2007-72  
**Recurso nº** 243.245 Voluntário  
**Acórdão nº** 2301-01.303 – 3<sup>a</sup> Câmara / 1<sup>a</sup> Turma Ordinária  
**Sessão de** 24 de março de 2010  
**Matéria** SALÁRIO INDIRETO: PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS E RESULTADOS  
**Recorrente** VALOR ECONÔMICO S/A  
**Recorrida** SECRETARIA DA RECEITA PREVIDENCIÁRIA

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/09/2004 a 30/09/2004, 01/03/2005 a 30/03/2005,  
01/09/2005 a 30/09/2005

**SALÁRIO INDIRETO - PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS**

Para ocorrer a isenção fiscal sobre os valores pagos aos trabalhadores a título de participação nos lucros ou resultados, a empresa deverá observar a legislação específica sobre a matéria. Ao ocorrer o descumprimento da Lei 10.101/2000, as quantias creditadas pela empresa aos empregados passa a ter natureza de remuneração, sujeitas, portanto, à incidência da contribuição previdenciária. O PRL pago em desacordo com o mencionado diploma legal integra o salário de contribuição.

Recurso Voluntário Negado

Crédito Tributário Mantido

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da 3<sup>a</sup> Câmara / 1<sup>a</sup> Turma Ordinária da Segunda Seção de Julgamento, por voto de qualidade, vencidos os conselheiros Leonardo Henrique Pires Lopes, Edgar Silva Vidal e Damião Cordeiro de Moraes, em não conhecer de ofício da questão relacionada ao MPF e, por unanimidade de votos, em rejeitar as demais preliminares suscitadas e, no mérito, negar provimento ao recurso, nos termos do voto do Relator.

JULIO CESAR VIEIRA GOMES – Presidente

BERNADETE DE OLIVEIRA BARROS - Relatora

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Bernadete de Oliveira Barros, Leonardo Henrique Pires Lopes, Mauro José Silva, Edgar Silva Vidal (Suplente) Damião Cordeiro de Moraes e Julio Cesar Vieira Gomes (Presidente). Fez sustentação oral o advogado da recorrente Dr. Paulo Vital Olivo, OAB/SP 163321.

## Relatório

Trata-se de crédito previdenciário lançado contra a empresa acima identificada, referente às contribuições devidas à Seguridade Social, correspondente à parte da empresa, à destinada ao financiamento dos benefícios decorrentes dos riscos ambientais do trabalho e aos terceiros.

Consta do Relatório Fiscal da NFLD (fls. 186 a 191) que o fato gerador das contribuições lançadas foi o pagamento, aos empregados, de “Participação nos Lucros e Resultados – PRL”, em desacordo com a legislação específica.

O agente notificante informa que os PLRs apresentados pela recorrente não atendem ao disposto na Lei 10.101/2000, pois não estabelecem metas a serem cumpridas, tendo sido estipulada uma quantia fixa determinada, independente do alcance de índices de produtividade.

A notificada impugnou o débito via peça de fls. 196 a 280, e a Secretaria da Receita Previdenciária, por meio da DN nº 21.003.0/0419/2006, fls. 283 a 287, julgou o lançamento procedente.

Inconformada com a decisão, a notificada apresentou recurso tempestivo (fls. 293 a 313), repetindo basicamente as alegações já apresentadas na impugnação.

Insiste no entendimento de que a Participação nos Lucros e Resultados não tem natureza jurídica por expressa disposição legal e constitucional, conforme o art. 7º da CF, e traz a doutrina e a jurisprudência para demonstrar a desvinculação da PLR da remuneração dos empregados.

Defende a auto-aplicabilidade do art. 7º, da CF, argumentando que nenhuma lei infraconstitucional poderia considerar vinculado total ou parcialmente aquilo que a Lei Maior desvinculou, e que a exclusão da participação nos lucros do conceito de remuneração não é algo que dependa de definição legal.

Assevera que efetuou o pagamento a título de participação nos lucros seguindo as determinações da Lei 10.101/2000, que facilita às partes a escolha de um dos procedimentos, sendo que a recorrente escolheu a competente Convenção Coletiva.

Transcreve trechos das Convenções Coletivas firmadas entre Sindicato dos Jornalista Profissionais no Estado de São Paulo e Sindicato dos Empregados da Administração e as Empresas Proprietárias de Jornais e Revistas de São Paulo, informando que, das duas maneiras que poderiam ser pagas a PRL, conforme os citados acordos coletivos, a recorrente optou pelo pagamento a todos os empregados, em valores mínimos fixados.

Ressalta o caráter normativo das Convenções Coletivas, afirmando que, nos termos do art. 611, da CLT, tais acordos devem ser obedecidos na forma como convencionados, salientando que o PLR foi pago pela empresa em observância à periodicidade

prevista no § 2º, do art. 3º, da Lei 10.101/2000, o que afasta o caráter habitual próprio da remuneração devida ao empregado.

Requer, por fim, que seja anulado o lançamento, já que não há que se falar em natureza de remuneração do PLR pago pela empresa, por expressa vedação legal e inconstitucional.

É o relatório.

## Voto

Conselheira BERNADETE DE OLIVEIRA BARROS, Relatora

O recurso é tempestivo e não há óbice para seu conhecimento.

Da análise do recurso apresentado, registro o que se segue.

A recorrente tenta demonstrar que a Participação nos Lucros e Resultados não integra o Salário de Contribuição para fins de incidência das contribuições sociais.

Contudo, não incide contribuição social apenas sobre a Participação de Lucros e Resultados concedida nos moldes preconizados pela Constituição.

Cumpre esclarecer que, ao contrário do que afirma a recorrente, a não vinculação da participação nos lucros à remuneração não é auto aplicável, já que a Constituição Federal remeteu à lei a função de estabelecer critérios e regras para desvincular a participação nos lucros da remuneração, o que, entendo, foi feito com muita propriedade pelo legislador ordinário, ao editar a Lei 10.101/00.

Esse é também o entendimento da Consultoria Jurídica do MPS, conforme Parecer 1748/99 cujo trecho transcrevo a seguir:

*6. 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. (grifei)*

*7. No entanto, o direito a participação nos 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 transscrito.*

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

*9. A regulamentação ocorreu com a edição da Medida Provisória nº 794, 29 de dezembro de 1994, que dispõe sobre a*

*participação dos trabalhadores nos lucros ou resultados das empresas e dá outras providências, hoje reeditada sob o nº 1.769-56, de 8 de abril de 1999.*

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

Assim, não é a simples previsão em acordo coletivo ou o pagamento de parcelas intituladas pelo empregador de PRL é que vai retirar a natureza salarial da verba em comento.

A condição de se tratar ou não de salário, não está vinculada ao interesse da fonte pagadora em, com aquele pagamento, assalarilar ou não seu empregado. Ou seja, não é o nome do pagamento ou a vontade da empresa em si que vai determinar sua natureza jurídica.

O que irá afastar a verba paga a título de Participação nos Lucros e Resultados da incidência tributária é a estreita observância à legislação específica que trata da matéria.

A Lei 10.101/00 estabelece os critérios para o pagamento do PRL e a Lei 8.212/91 determina que apenas não integra o salário de contribuição a participação nos lucros paga de acordo com o estabelecido na lei específica.

Vale ressaltar que a observância ao ordenamento jurídico infraconstitucional, em especial as disposições legais inseridas na Lei 8.212/91, não agride as garantias constitucionais previstas no art. 7º, da Constituição Federal, conforme entendeu de forma equivocada a recorrente, vez que se encontra insculpida, em toda a Constituição, o respeito ao princípio da legalidade.

Da mesma forma, o pactuado em convenções coletivas somente repercute na esfera da relação de emprego, não atingindo terceiros estranhos à relação laboral, entre os quais, a Previdência Social. Nesse sentido, nos ensina Adriana Hilgenberg de Araújo (Direito do trabalho e direito processual do trabalho: temas atuais, Editoria Juruá, p 55 e 56) : “*Como visto, as convenções e acordos coletivos são fontes do Direito do Trabalho, cujas cláusulas serão aplicadas a todos os pertencentes a uma determinada categoria ou empresa (no caso dos acordos). As cláusulas, tanto as obrigatórias (CLT artigo 616), facultativas, obrigatórias ou normativas, devem respeitar o ordenamento legal, não podendo ferir preceitos, sejam eles constitucionais ou infraconstitucionais, salvo expressa autorização .*” (grifei).

Portanto, para não integrar a base de cálculo da contribuição previdenciária, o pagamento a título de PRL deve seguir o que determina a Lei 10.101/00:

No caso presente impõe verificar se, no pagamento das parcelas a título de Participação nos Resultados pela empresa notificada, foram observados os critérios e regras estabelecidos pela Lei 10.101/00.

A fiscalização entendeu que os PPR apresentados pela recorrente não atendem o disposto na Lei 10.101/00.

O referido dispositivo legal estabelece que:

*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. (grifei)*

Assim, para que seja isenta de contribuições previdenciárias, o programa de PRL da empresa deveria estabelecer regras claras e objetivas, impondo critérios e condições para que o segurado empregado faça jus ao recebimento do pagamento.

Observa-se, dos documentos acostados aos autos tanto pela fiscalização quanto pela recorrente, que o Acordo Coletivo não estabelece metas ou critérios de aferição, mas apenas dispõe que:

*“as empresas que não celebrarem acordo pagarão a seus empregados o valor de R\$ 300,00, até a folha de setembro de 2004”.*

Ou

*“as empresas que não celebrarem acordo pagarão a seus empregados o valor de R\$ 350,00, até a folha de setembro de 2005”.*

Portanto, as Convenções Coletivas apresentadas demonstram que o programa de PRL da empresa não estabelece regras claras e objetivas, contrariando o disposto no artigo 2º, da Lei 10.101/00.

E ao não estabelecer previamente as regras para a concessão da PRL, a recorrente descumpriu os ditames da Lei que trata da matéria, não fazendo jus, portanto, à isenção previdenciária prevista na Lei 8.212/91.

Esse também é o entendimento da ministra Eliana Calmon, do STJ, que se manifestou no sentido de que, para ocorrer a isenção fiscal sobre os valores pagos aos trabalhadores a título de participação nos lucros ou resultados, a empresa deverá observar a legislação específica sobre a questão.

Para a ministra, ao ocorrer o descumprimento da Lei 10.101/2000, as quantias creditadas pela empresa aos empregados passa a ter natureza de remuneração, sujeitas, portanto, à incidência da contribuição previdenciária.

A recorrente alega que o PLR foi pago pela empresa em observância à periodicidade prevista no § 2º, do art. 3º, da Lei 10.101/2000, o que afasta o caráter habitual próprio da remuneração devida ao empregado.

No entanto, entendo que não estamos diante de um pagamento eventual, já que o ganho habitual passível de exação não é necessariamente aquele valor auferido mês a mês, trimestralmente ou mesmo bimestralmente etc. Há verbas pagas no decorrer do contrato de trabalho, ainda que não sejam auferidas nessas condições, e que não podem ser vistas como meramente eventuais.

No caso sob análise, não há dúvida de que o pagamento realizado pela empresa e por ela intitulado Participação nos Lucros reveste-se de **habitualidade**, já que é de conhecimento de todos os empregados que, na data acordada, farão jus ao recebimento do valor ajustado.

Assim, o conhecimento prévio de que tal pagamento será realizado retira-lhe o caráter da eventualidade, tornando-o habitual.

Há, portanto, uma expectativa criada que se sobrepõe ao fato de os valores percebidos pelos segurados empregados não serem rotineiros ou serem de diferentes valores nos vários anos.

Essa expectativa criada, o costume e a certeza do pagamento gera a habitualidade e afasta por completo a eventualidade.

Por tudo que foi exposto acima, concluo que a verba intitulada Participação nos Resultados foi paga em desconformidade com a legislação que rege a matéria.

E, como a alínea “j”, do § 9º, do art. 28 da Lei 8.212/91, isenta de contribuição previdenciária apenas a participação nos lucros ou resultados da empresa quando paga ou creditada de acordo com a lei específica, no caso a Lei nº 10.101/99, a referida verba, paga pela notificada em desacordo com o mencionado diploma legal, integra o salário de contribuição.

Nesse sentido e considerando tudo o mais que dos autos consta.

Voto no sentido de **CONHECER** do recurso e, no mérito, **NEGAR-LHE PROVIMENTO**.

É como voto

Sala das Sessões, em 24 de março de 2010

  
BERNADETE DE OLIVEIRA BARROS – Relatora