



MINISTÉRIO DA FAZENDA
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº 37284.004284/2006-88
Recurso nº 144.345 Voluntário
Matéria SALÁRIO INDIRETO - PLR
Acórdão nº 206-01.344
Sessão de 05 de setembro de 2008
Recorrente BRASIL TELECOM S/A
Recorrida SECRETARIA DA RECEITA PREVIDENCIÁRIA - DISTRITO FEDERAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/1999 a 30/04/2000

PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS - PREVISÃO
CONSTITUCIONAL - EFICÁCIA CONTIDA - REQUISITOS
LEGAIS - NÃO OBSERVAÇÃO - INCIDÊNCIA.

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.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/01/1999 a 30/04/2000

INCONSTITUCIONALIDADE/ILEGALIDADE.

É prerrogativa do Poder Judiciário, em regra, a arguição a respeito da constitucionalidade ou ilegalidade e, em obediência ao Princípio da Legalidade, não cabe ao julgador no âmbito do contencioso administrativo afastar aplicação de dispositivos legais vigentes no ordenamento jurídico pátrio.

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

MF - SECV MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CO - FERE COM O ORIGINAL
Brasil 24 03 09
Maria de Fátima Pereira de Carvalho
Mat. Siape 751683

CC02/C06
Fls. 618

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM ORIGINAL
Brasília, 24, 03, 09
[Handwritten Signature]
Maria de Fátima Freire de Carvalho
Mat. Sinape 751683

CC02/C06
Fls. 619

ACORDAM os Membros da SEXTA CÂMARA do SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, por voto de qualidade, em negar provimento ao recurso. Vencidos os Conselheiros Rogério de Lellis Pinto, Marcelo Freitas de Souza Costa e Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira (Relator) e Cleusa Vieira de Souza. Votou pelas conclusões o Conselheiro Elias Sampaio Freire. Designado para redigir o voto vencedor o(a) Conselheiro(a) Ana Maria Bandeira.



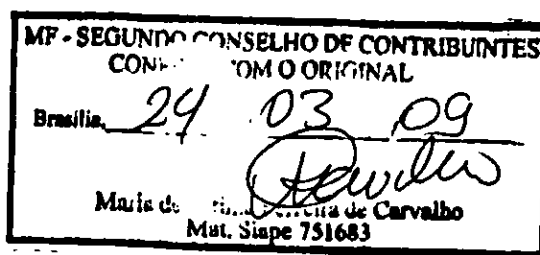
ELIAS SAMPAIO FREIRE

Presidente



ANA MARIA BANDEIRA
Relatora-Designada

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Rogério de Lellis Pinto, Bernadete de Oliveira Barros, Marcelo Freitas de Souza Costa (suplente convocado), Ana Maria Bandeira, e Cleusa Vieira de Souza.



Relatório

BRASIL TELECOM S/A, contribuinte, pessoa jurídica de direito privado, já qualificada nos autos do processo em referência, recorre a este Conselho da decisão da então Secretaria da Receita Previdenciária no Distrito Federal, Reforma de DN n° 23.401.4/221/2006, que julgou procedente em parte o lançamento fiscal referente às contribuições sociais devidas pela notificada ao INSS, na condição de sucessora das pessoas jurídicas elencadas nos autos, concernentes a parte da empresa, do financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência da incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais do trabalho e as destinadas a Terceiros (SESI, SENAI, INCRA, Salário-Educação e SEBRAE), incidentes sobre as remunerações dos segurados empregados e contribuintes individuais, assim consideradas as parcelas concedidas a título de Participação nos Lucros ou Resultados – PLR, pagas em desacordo à legislação de regência, em relação ao período de 01/1999, 04/1999, 06/1999, 08/1999 a 04/2000, conforme Relatório Fiscal, às fls. 51/74.

Trata-se de Notificação Fiscal de Lançamento de Débito – NFLD, lavrada em 28/02/2003, contra a contribuinte acima identificada, constituindo-se crédito no valor de R\$ 11.045.571,75 (Onze milhões e quarenta e cinco mil, quinhentos e setenta e um reais e setenta e cinco centavos).

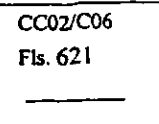
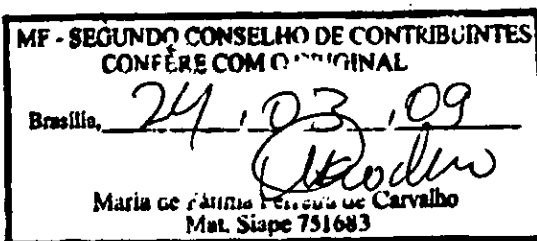
Informa o fiscal autuante que considerou os valores pagos aos segurados empregados e contribuintes individuais como base de cálculo das contribuições previdenciárias ora lançadas, tendo em vista a inobservância da legislação que disciplina o pagamento de PLR, sobretudo no que diz respeito à falta de acordo prévio quanto à referido benefício, descaracterizando a natureza de PLR, configurando remuneração.

Assevera, ainda, que as importâncias pagas a título de PLR tomavam por base o total da folha de pagamento, bem como as remunerações dos empregados, a partir de um valor fixo acrescido de parcela que variava de conformidade com a remuneração, não se cogitando, assim, em qualquer vinculação à obtenção de lucro da empresa.

A autoridade recorrida achou por bem julgar procedente em parte o lançamento fiscal, em virtude do reequadramento da empresa no SAT, passando da alíquota de 3% para 1%, de acordo com a atividade preponderante desenvolvida pela notificada.

Inconformada com a Decisão recorrida, a contribuinte apresentou Recurso Voluntário, às fls. 528/548, procurando demonstrar sua improcedência, desenvolvendo em síntese as seguintes razões.

Contrapõe-se à exigência consubstanciada na peça vestibular do feito, alegando que as parcelas pagas aos empregados a título de participação nos lucros ou resultados não podem ser consideradas remunerações e, por conseguinte, indevida a inclusão no salário de contribuição, face aos preceitos inscritos no artigo 7º, inciso XI, da CF, c/c artigo 22 da Lei n° 8.212/91, os quais excluem tais importâncias da base de cálculo das contribuições previdenciárias, tratando-se de uma verdadeira imunidade.



Inferre que a doutrina e a jurisprudência pátria firmaram o entendimento que a expressão *“conforme definido em lei”*, inserida na parte final do inciso XI, do artigo 7º, da CF, diz respeito tão somente à participação na gestão da empresa, inexistindo qualquer vinculação com a participação nos lucros.

Pretendendo estabelecer a diferenciação entre *“Participação nos Lucros”* e *“Participação nos Resultados”*, aduz que a primeira *“representa o saldo positivo da subtração das despesas do total das receitas recebidas”*. Por sua vez, o *“resultado”* é a *“conseqüência de um ato ou fato, praticado ou ocorrido”* (HOUAIIS).

Após relatar a diferença entre *“Participação nos Lucros”* e *“Participação nos Resultados”*, conclui que somente na segunda hipótese deverá haver metas prévias acordadas entre as partes, na forma que exige a legislação de regência (meta, resultado e prazo), o que não se vislumbra no caso vertente, que trata de Participação nos Lucros, onde a sua realização independe da atuação individual de cada empregado, eis que se constituem da subtração dos custos e despesas.

Assevera que referida verba não tem natureza remuneratória, uma vez lhe faltar dois dos requisitos essenciais à caracterização como salário, quais sejam, a habitualidade e a contraprestação pelo serviço prestado, ressaltando, ainda, que tais valores são repassados de forma eventual, nos termos dos Acordos Coletivos de Trabalho, não sendo capaz de atribuir natureza salarial a tais importâncias o fato de serem concedidas a partir de um valor fixo, acrescido de parcela variável conforme a remuneração, critério adotado simplesmente como balizador do benefício.

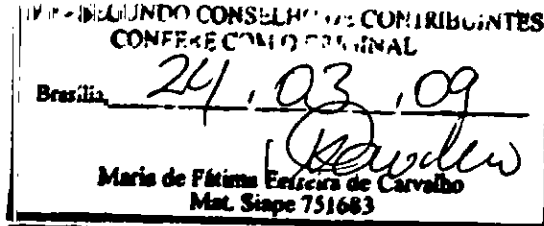
Sustenta que o pagamento das PLR's à totalidade dos empregados é costume da recorrente, bem como das empresas sucedidas, visando estimular o bom desempenho profissional de seus funcionários, criando-se, assim, uma expectativa de direito por parte daqueles, uma vez que somente iriam receber tais parcelas se a empresa auferisse lucros.

Corroborando o acima exposto, suscita que o legislador previdenciário, através do artigo 28, § 9º, alínea “j”, da Lei nº 8.212/91, afastou a incidência de contribuições previdenciárias sobre verbas pagas a título de participação nos lucros e resultados, entendimento, esse, reforçado pela Lei nº 10.101/2000, bem como pela jurisprudência de nossos Tribunais, impondo seja decretada a improcedência do feito.

Insurge-se contra a exigência fiscal consagrada pelo lançamento, mais precisamente quanto à base de cálculo admitida na constituição do crédito previdenciário ora exigido, por entender encontrar-se divergente com os valores efetivamente pagos aos empregados a título de PLR. Em defesa de sua pretensão, traz à colação quadro demonstrativo contendo as importâncias concedidas, reiterando o pedido de realização de perícia, em observância ao princípio da verdade material.

Suscita a ilegalidade e inconstitucionalidade das contribuições destinadas ao Terceiros (SESI, SENAI e SEBRAE), ao argumento de que tais tributos, por serem parafiscais, somente podem ser exigidos de alguns grupos específicos, que se beneficiarão de suas atividades, o que não se vislumbra com a recorrente.

Contrapõe-se à multa aplicada, por considerá-la confiscatória, sendo por conseguinte, ilegal e/ou inconstitucional, devendo ser excluída do crédito em questão.



Por fim, requer o conhecimento e provimento do seu recurso, para desconsiderar a Notificação Fiscal de Lançamento de Débito, tornando-a sem efeito e, no mérito, sua absoluta improcedência.

A então Secretaria da Receita Previdenciária apresentou contra-razões, às fls. 607/615, em defesa da decisão recorrida, propondo a sua manutenção.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro RYCARDO HENRIQUE MAGALHÃES DE OLIVEIRA, Relator

Presentes os pressupostos de admissibilidade, sendo tempestivo e efetuado o recolhimento do depósito recursal, conheço do recurso e passo à análise das alegações recursais.

A lavratura da presente Notificação Fiscal de Lançamento de Débito – NFLD deveu-se a constatação de contribuições previdenciárias devidas pela empresa ao INSS, incidentes sobre os valores pagos aos segurados empregados e contribuintes individuais a título de Participação nos Lucros e Resultados.

Entendeu a autoridade lançadora que tais importâncias foram concedidas em desacordo com a legislação que contempla a matéria, mais precisamente Lei nº 10.101/2000, uma vez inexistir acordo prévio quanto a referido benefício, o que caracteriza falta de critérios claros e objetivos relacionados às metas e aferição para sua concessão, requisitos necessários à não incidência de contribuições previdenciárias sobre tais verbas.

Esclarece, ainda, o fiscal atuante que considerou os pagamentos efetuados a título de PLR como salário-de-contribuição, tendo em vista que eram calculados a partir de um valor fixo acrescido de parcela variável de conformidade com a remuneração do funcionário, não havendo que se falar em vinculação à obtenção do lucro da empresa.

Por sua vez, pretende a contribuinte a reforma da decisão recorrida, a qual manteve a exigência fiscal em sua plenitude, em relação ao mérito, por entender que os valores concedidos aos segurados empregados e contribuintes individuais a título de Participação nos Lucros e Resultados – PLR não compõem a base de cálculo das contribuições previdenciárias, conforme ditames inscritos na legislação de regência, especialmente o artigo 7º, inciso XI, da Constituição Federal, c/c artigo 28, § 9º, alínea “j”, da Lei nº 8.212/91, sobretudo quando pago em observância à MP nº 794/94 e reedições, convertida na Lei nº 10.101/2000.

Em defesa de sua pretensão, assevera que somente serão exigíveis metas e resultados previamente acordados quando tratar-se de Participação nos Resultados, o que não se verifica na hipótese dos autos, onde a contribuinte pagou aos seus funcionários Participação nos Lucros auferidos no final do ano fiscal.

A corroborar esse entendimento, argumenta que referidas parcelas não se revestem da natureza remuneratória, uma vez desprovidas de dois dos requisitos da caracterização do salário, quais sejam, habitualidade e contraprestação pelos serviços

CONF. COM ORIGINAL
Brasília, 24.03.09
Maria de Fátima Ferreira de Carvalho
Mat. SIAPE 751683

prestados, mormente quando pagas de forma eventual, em observância a Acordos Coletivos de Trabalho.

Aduz que o fato de tais importâncias serem concedidas com base em valor fixo, acrescido de parcela variável conforme a remuneração de cada funcionário, não é capaz de atribuir natureza salarial à PLR, sendo aludido critério utilizado simplesmente como balizador do benefício.

Antes mesmo de se adentrar as questões de mérito propriamente ditas, em relação ao caso concreto, mister se faz trazer à baila a legislação de regência que contempla a verba *sub examine*, bem como alguns estudos a propósito da matéria, senão vejamos:

A Constituição Federal, por meio de seu artigo 7º, inciso XI, instituiu a Participação dos empregados nos Lucros e Resultados da empresa, como forma de integração entre capital e trabalho e ganho de produtividade, desvinculando-a expressamente da base de cálculo das contribuições previdenciárias, como segue:

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

[...].

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

Por seu turno, a legislação tributária ao regulamentar a matéria, impôs algumas condições para que as importâncias concedidas aos segurados empregados a título de participação nos lucros e resultados não integrassem o salário de contribuição, a começar pelo artigo 28, § 9º, alínea “j”, que assim preceitua:

“Art. 28. [...].

§ 9º Não integram o salário-de-contribuição para os fins desta lei:

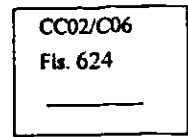
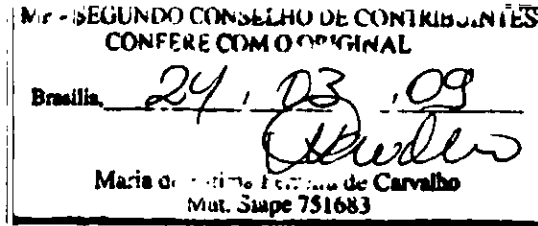
[...].

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

Em atendimento ao estabelecido na norma encimada, a Medida Provisória nº 794/1994, tratando especificamente da questão, determinou em síntese o seguinte:

“Art. 2º Toda empresa deverá convencionar com seus empregados, mediante negociação coletiva, a forma de participação destes em seus lucros ou resultados.

Parágrafo único. 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:



- a) índices de produtividade, qualidade ou lucratividade da empresa; e
- b) programas de metas, resultados e prazos, pactuados previamente.

Art. 3º A participação de que trata o artigo 2º não substitui ou complementa a remuneração devida a qualquer empregado, nem constitui base de incidência de qualquer encargo trabalhista ou previdenciário.

[...].

§ 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.

[...].”

Após reedições a MP retro fora convertida na Lei nº 10.101/2000, trazendo em seu bojo algumas inovações, notadamente quanto a forma/periodicidade do pagamento de tais verbas, senão vejamos:

“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:

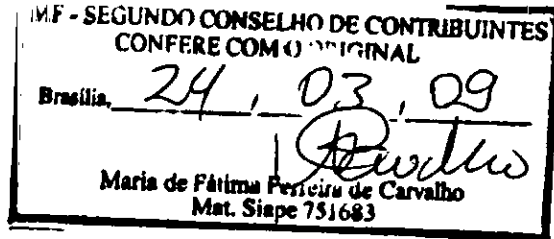
- I - índices de produtividade, qualidade ou lucratividade da empresa;*
- II - programas de metas, resultados e prazos, pactuados previamente.*

§ 2º O instrumento de acordo celebrado será arquivado na entidade funcional 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 de lucros ou resultados da empresa em periodicidade inferior a um semestre civil, ou mais de duas vezes no mesmo ano civil.

[...].”

Em suma, extrai-se da evolução da legislação específica relativa a participação nos lucros e resultados que existem dois momentos a serem apartados quanto aos requisitos para não incidência das contribuições previdenciárias. Para o período até 29/06/1998, era vedado o pagamento em periodicidade inferior a um semestre. Posteriormente a 30/06/1998, além da exigência acima, passou a ser proibido o pagamento de mais de duas parcelas no mesmo ano civil.

No que tange aos demais requisitos, especialmente àqueles inscritos no artigo 2º, as exigências legais continuaram praticamente as mesmas, exigindo regras claras e objetivas relativamente ao método de aferição e concessão da verba em comento.

A teor dos preceitos inscritos na legislação encimada, constata-se que a Participação nos Lucros e Resultados, de fato, constitui uma verdadeira imunidade, eis que desvinculada da tributação das contribuições previdenciárias por força da Constituição Federal, em virtude de se caracterizar como verba eventual e incerta.

Entrementes, não é a simples denominação atribuída pela empresa à verba concedida aos funcionários, *in casu*, PLR, que irá lhe conferir a não incidência dos tributos ora exigidos. Em verdade, o que importa é a natureza dos pagamentos efetuados, independentemente da denominação pretendida pela contribuinte. E, para que a verba possua efetivamente a natureza de Participação nos Lucros e Resultados, indispensável se faz a conjugação dos pressupostos legais inscritos na MP n° 794/1994 e reedições, c/c Lei n° 10.101/2000, dependendo do período fiscalizado.

Nessa esteira de entendimento, é de fácil conclusão que as importâncias pagas aos segurados empregados intituladas de PLR somente sofrerão incidência das contribuições previdenciárias se não estiverem revestidas dos requisitos legais de aludida verba. Melhor elucidando, a tributação não se dá sobre o valor da PLR, mas, tão somente, quando assim não restar caracterizada.

Por sua vez, a interpretação do caso concreto deve ser levada a efeito de forma objetiva, nos limites da legislação específica. Em outras palavras, a autoridade fiscal e, bem assim, o julgador não poderão deixar de observar os pressupostos legais de caracterização de tal verba, sendo defeso, igualmente, a atribuição de requisitos/condições que não estejam contidos nos dispositivos legais que regulamentam a matéria, a partir de meras subjetividades, sobretudo quando arrimadas em premissas que não constam dos autos, sob pena, inclusive, de afronta ao Princípio da Legalidade.

Os artigos 111, inciso II e 176, do CTN, inobstante tratem de isenção, traduzem muito bem os limites que a legislação tributária impõe quando da subsunção da norma ao caso concreto, *in verbis*:

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES
CONFERÊNCIA DE RECURSOS
Brasília, 24, 13, 09
Maria de Fátima Ferreira de Carvalho
Mat. Stape 751683

"Art. 111. Interpreta-se literalmente a legislação tributária que disponha sobre:

I - suspensão ou exclusão do crédito tributário;

II - outorga de isenção;

III - dispensa do cumprimento de obrigações acessórias"

Art. 176. A isenção, ainda quando prevista em contrato, é sempre decorrente de lei que especifique as condições e requisitos exigidos para a sua concessão, os tributos a que se aplica e, sendo o caso, o prazo de sua duração."

Extrai-se dos dispositivos legais supracitados que qualquer tipo de isenção, *in casu*, imunidade, que o Poder Público pretenda conceder deve decorrer de lei disciplinadora, sendo sua interpretação literal, não podendo o contribuinte, o fisco ou o julgador impor condições que não decorrem da lei seca.

Na hipótese dos autos, a ilustre autoridade lançadora achou por bem descaracterizar os pagamentos efetuados pela contribuinte aos funcionários a título de PLR, pelo simples fato de inexistir acordo prévio, o que implicaria dizer não estarem presentes as exigências de metas e resultados para obtenção dos lucros, além de regras claras e objetivas para aferição do benefício.

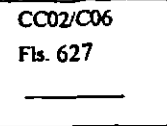
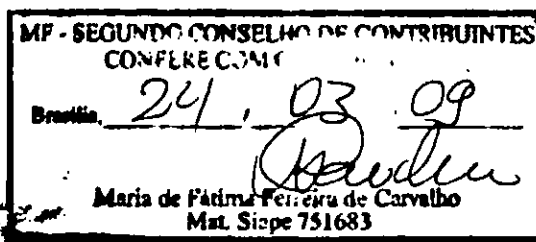
No mesmo sentido, entendeu que o pagamento de um valor fixo acrescido de parcela variável de acordo com a remuneração do funcionário, desvincula totalmente a verba da obtenção do lucro da empresa.

Não obstante as substanciosas razões de fato e de direito ofertadas pelo fiscal autuante em defesa da manutenção do crédito previdenciário, seu entendimento, contudo, não tem o condão de prosperar.

Data vênia àqueles que divergem do entendimento deste relator, a conclusão da exigência de acordo prévio para concessão da PLR encontra sustentáculo nos incisos I e II, § 1º, artigo 2º, da Lei nº 10.101/2000 e/ou MP nº 794/1994 e reedições. De conformidade com esses dispositivos legais, visando a observância dos requisitos inseridos no § 1º, o legislador SUGERIU a utilização de "I - índices de produtividade, qualidade ou lucratividade da empresa; e II - programas de metas, resultados e prazos, pactuados previamente".

Observe-se, que em momento algum a lei impôs a observância de tais incisos. Muito pelo contrário. Extrai-se do bojo do § 1º, artigo 2º, da Lei nº 10.101/2000, a expressão "*podendo*", o que não representa uma obrigatoriedade, mas, sim, uma faculdade.

O que a lei determina é a utilização de "[...] 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 [...]".



Assim, a exigência de acordo prévio é de cunho subjetivo do agente lançador ou do julgador, mormente quando visa dar efetividade aos incisos I e II, § 1º, artigo 2º, da Lei nº 10.101/2000, os quais não são de observância obrigatória. E, como já sedimentado acima, a isenção/imunidade não comporta subjetivismo.

Mais a mais, tratando-se de Participação nos Lucros e Resultados, nada mais coerente que o acordo firmado entre as partes e o conseqüente pagamento se dê posteriormente a apuração dos lucros e resultados no final do ano calendário, após as deduções dos custos e despesas anuais, conquanto que observados os demais requisitos para tanto.

Melhor elucidando a empresa apura o lucro/resultado, se dispõe a conceder participação aos funcionários, oportunidade em que procedem as tratativas entre as partes, acordando a forma e valores dos pagamentos. Não se pode vislumbrar qualquer irregularidade em tal conduta, notadamente quando a verba atingiu seu fim precípua, inculcado na Constituição Federal.

Não bastasse isso, como a própria autoridade lançadora asseverou em seu Relatório Fiscal, a contribuinte vem pagando Participação nos Lucros e Resultados desde 1995, o que leva-nos a concluir que já existia um costume da empresa em conceder PLR aos funcionários, criando no decorrer dos anos uma expectativa de direito por parte destes, fazendo com que se empenhassem no bom desempenho de suas funções, uma vez já terem conhecimento de que havendo lucro a contribuinte, como de praxe, iria participá-lo aos empregados.

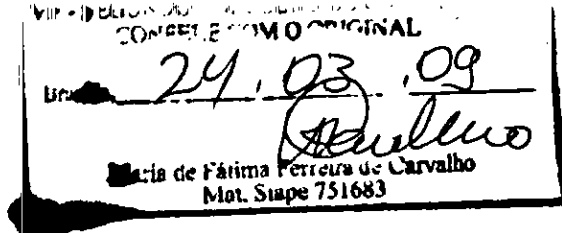
Aliás, o eminente Conselheiro Júlio César Vieira Gomes, à época integrante da 2ª Caj do CRPS, atualmente Presidente da 5ª Câmara do 2º Conselho de Contribuintes, dissertou com muita propriedade a respeito do tema, espancando de uma vez por todas a pretensão fiscal, conforme se extrai do excerto do voto condutor do Acórdão nº 213/2007 abaixo transcrito:

"[...].

O programa de participação nos lucros da recorrente foi instituído em 1995 e é revisto anualmente de acordo com o resultado apurado em cada exercício financeiro. Essa sistemática autorizada pelo artigo 2º, §1º da Lei nº 10.101/2000 permite ajustes anuais para melhor aproximação aos valores reais apurados. As regras foram pactuadas quando da sua criação, logo após a primeira regulamentação através da Medida Provisória nº 794, de 29/12/1994. Desde essa época o programa de participação nos lucros ou resultados é formado por uma comissão permanente de empregados assistidos pelos sindicatos das categorias profissionais (fls. 162).

Equivocadamente, a autoridade fiscal tomou cada acordo de revisão anual das regras isoladamente, ignorando que antes de cada um há outro que o precede e que a cada ano é revisto. Até que determinado acordo, estabelecendo critérios e condições, seja revogado por um outro, não se pode negar sua existência, vigência e aplicação. Como exemplo, o acordo de revisão assinado em 11/11/96 (fls. 168) permanece vigente até que outro o modifique; no caso, o acordo assinado em 12/11/97 (fls. 171) que aumentou a parcela fixa de R\$

10



350,00 para R\$ 450,00 (fls. 166 e 170), mantendo-se, no entanto, o percentual de 75% do salário vigente.

[...]” (2ª Caj do CRPS – NFLD nº 35.132.833-5, Sessão de 27/03/2007 – Unânime).

Em outra via, igualmente, não merece acolhimento o argumento da autoridade fiscal de que o pagamento da PLR com base em valor fixo, acrescido de parcela variável dependendo da remuneração do empregado, descaracterizaria a sua natureza, passando a ser remuneração, eis que não estariam vinculadas à obtenção do lucro da empresa.

Com efeito, no sentir desse julgador, a sistemática utilizada pela contribuinte no pagamento da PLR encontra consonância com a legislação de regência. Ora, nada mais claro e objetivo que a regra para concessão e aferição do valor da verba em comento estabelecer uma importância fixa somada a parcela variável de acordo com a remuneração do funcionário. Destarte, agindo assim, a empresa concede a devida segurança ao funcionário em relação ao que receberá a título de PLR.

Em verdade, constata-se que referida sistemática garante a efetividade da aplicação dos requisitos estabelecidos no § 1º, artigo 2º, da Lei nº 10.101/2000, na medida em que o empregado terá conhecimento do valor preciso que receberá a título de PLR, variando a parcela adicional conforme o salário. A rigor, entendemos que a parcela variável se presta justamente para ajustar a quantia a receber com o valor do lucro/resultado auferido pela empresa. Ou seja, dependerá não só da remuneração, mas também do lucro e/ou resultado alcançado pelo empregador.

Outro não foi o entendimento adotado pela 2ª Caj do CRPS, nos autos da NFLD nº 35.132.833-5 já citada acima, cujo voto condutor do Acórdão encontra-se parcialmente assim redigido:

“[...].

O pagamento de uma parcela em valor fixo também não desvirtua a participação nos lucros ou resultados. O importante é que a empresa tenha auferido lucro e parcela dele tenha sido distribuída aos empregados, cumprindo-se as regras antes pactuadas. O mecanismo adotado para distribuição da parcela dos lucros destinada aos empregados não é relevante. Quando se fixa parte do valor em reais busca-se assegurar que os esforços para aumento da produtividade e dos lucros já despendidos pelos trabalhadores nos exercícios financeiros anteriores sejam recompensados através de um piso em participação. A partir de então, os aumentos de lucratividade da empresa resultam participação variável pela aplicação de percentual incidente sobre os salários. Daí a necessidade do ajuste anual para que as regras pactuadas previamente sejam adequadas à realidade dos fatos. Não há nenhuma restrição da lei nesse sentido.

Assim sendo, os argumentos que suportaram o lançamento mostram-se insuficientes para a descaracterização da participação nos lucros e resultados. [...]” (grifamos).

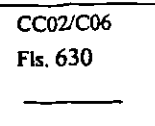
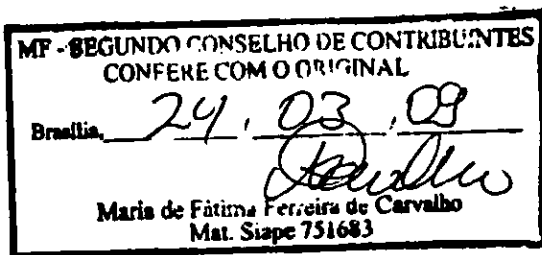
MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFÉRENCIA ANUAL
Meses: 24, 03, 09
Maria de Fátima Figueira de Carvalho
Mat. S/ape 751683

Nessa toada, não se pode cogitar na inclusão dos valores pagos pela recorrente aos funcionários a título de Participação nos Lucros e Resultados – PLR na base de cálculo das contribuições previdenciárias, uma vez que a contribuinte agiu da melhor forma, com estrita observância à legislação de regência, impondo seja decretada a improcedência do lançamento.

Por todo o exposto, estando a NFLD *sub examine* em dissonância com os dispositivos legais que regulam a matéria, VOTO NO SENTIDO DE CONHECER DO RECURSO VOLUNTÁRIO E DAR-LHE PROVIMENTO, pelas razões de fato e de direito acima esposadas.

Sala das Sessões, em 05 de setembro de 2008


RYCARDO HENRIQUE MAGALHÃES DE OLIVEIRA



Voto Vencedor

Conselheira ANA MARIA BANDEIRA, Relatora-Designada

Considerou o Conselheiro Relator, quanto ao pagamento a título de participação nos lucros, “que a autoridade fiscal e, bem assim, o julgador não poderão deixar de observar os pressupostos legais de caracterização de tal verba, sendo defeso, igualmente, a atribuição de requisitos/condições que não estejam contidos nos dispositivos legais que regulamentam a matéria, a partir de meras subjetividades, sobretudo quando arrimadas em premissas que não constam dos autos, sob pena, inclusive, de afronta ao Princípio da Legalidade.”

Tais requisitos/condições não contidos nos dispositivos legais que regulamentam a matéria seriam a inexistência de acordo prévio e, por conseqüência, ausência de metas e resultados para obtenção dos lucros, bem como regras claras e objetivas para aferição do benefício.

Não é possível dizer que os requisitos citados, cujo descumprimento foi considerado pela autoridade lançadora e pelo julgador de primeira instância, partiram de meras subjetividades e não estão contidos nos dispositivos legais. A meu ver, trata-se de interpretação dada ao dispositivo legal, a qual considero correta.

Para que uma empresa possa efetuar pagamentos aos seus empregados a título de distribuição de lucros é necessária uma série de requisitos, conforme estabelece o art. 2º da referida lei, *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:

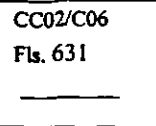
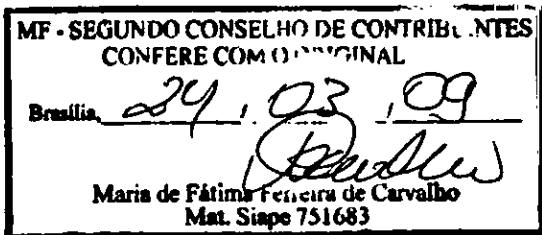
I - comissão escolhida pelas partes, integrada, também, por um representante indicado pelo sindicato da respectiva categoria;

II - convenção ou acordo coletivo.

§ 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 (g.n).”



De fato, o § 1º do art. 2º da Lei nº 10.101/2000 acima transcrito, trata seus incisos como uma forma de sugestão ao utilizar a expressão “podendo ser considerados, entre outros, os seguintes critérios e condições”.

Entretanto, ainda que os critérios sejam apresentados a título de sugestão, o disposto no próprio § 1º já é suficiente para concluir que devem ser claras e objetivas as regras que definam os direitos de participação dos trabalhadores nos lucros e/ou resultados, bem como os procedimentos de apuração do cumprimento de tais metas parte dos trabalhadores.

Quando se fala em mecanismos de aferição do cumprimento do acordado fica evidente que o acordo de participação nos lucros deve estabelecer as regras a serem observadas pelos empregados, bem como a forma de verificação do cumprimento das mesmas, de tal sorte a restar devidamente caracterizado o implementado do direito ao recebimento do benefício pelo empregado.

Evidente que um acordo firmado para distribuição de lucros de período pretérito não observou o disposto na lei.

Não se pode perder de vista que a participação nos lucros é um instrumento de integração entre capital e trabalho, bem como uma forma de associar a iniciativa do empregado aos seus rendimentos. Relativamente a tal iniciativa é que a lei exige regras claras e objetivas e que existam mecanismos de aferição do cumprimento do acordado.

A meu ver, o pagamento a título de PLR, cujo acordo é firmado posteriormente ao período de apuração do lucro ou resultado se transforma em um simples bônus, cujo pagamento se dá de forma incondicionada, uma vez que não houve qualquer estímulo ao trabalhador em buscar melhores resultados.

A Lei nº 10.101/2000 e as medidas provisórias que a antecederam vieram justamente condicionar o recebimento do lucro ou resultado, de tal sorte que, o empregado quando recebe a participação merecida e pré-acordada, sabe que a mesma ocorreu em face da observância do implemento da condição negociada com o empregador.

Tal entendimento pode ser observado no julgado da 2ª Câmara de Julgamentos do CRPS – Conselho de Recursos da Previdência Social, do qual transcrevo trecho:

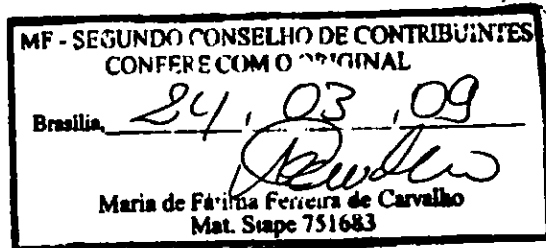
“Acórdão 2.259/2004, de 15/12/2004 – 2ª Câmara de Julgamentos - NFLD 35.231.032-4

In casu, a Autarquia afirma que:

- o acordo que prevê a PPR foi levado a termo, após o início do pagamento das parcelas a seus trabalhadores;

- o acordo não contém regras claras e objetivas, vez que não estão definidas metas a serem cumpridas pelos trabalhadores; e, - a parcela paga a título de PPR, a bem da verdade, caracteriza-se como “gratificação de produtividade”.

Em que pesem as irregularidades apontadas pela Autarquia, a verificação de apenas uma delas é assaz à invalidação do PPR do recorrente, razão pela qual detenho-me às regras do art. 2.º da Lei n.º 10.101/2.000, que converteu a MP n.º 794/94 e suas reedições:



(...).

É de fácil compreensão o dispositivo legal.

Devem ser claras e objetivas as regras que definam os direitos de participação dos trabalhadores nos lucros e/ou resultados (direitos substantivos) e os procedimentos de apuração do cumprimento de metas/objetivos pelos trabalhadores, a periodicidade da distribuição, o período de vigência do PPR e o prazo para sua revisão (regras adjetivas)."

Pelas razões expostas, concluo que o pagamento a título de participação nos lucros efetuado pela recorrente não obedeceu às disposições da Lei nº 10.101/2000.

A recorrente ainda demonstra inconformismo pela cobrança das contribuições destinadas ao SESI, SENAI e SEBRAE que considera inconstitucionais, bem como questiona a multa aplicada, por considerá-la confiscatória.

Todas as contribuições acima, bem como a multa aplicada tiveram por base dispositivos legais vigentes no ordenamento jurídico e não cabe à autoridade administrativa afastar sua aplicação seja sob a alegação de afronta à Constituição Federal ou à lei hierarquicamente superior.

Tal questão já se encontra sumulada no âmbito do Segundo Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda que pela Súmula nº 02 publicada no DOU em 26/09/2007, decidiu o seguinte:

"Súmula nº 2 - O Segundo Conselho de Contribuintes não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de legislação tributária".

Nesse sentido

Voto por CONHECER do recurso e NEGAR-LHE PROVIMENTO.

É como voto.

Sala das Sessões, em 05 de setembro de 2008

ANA MARIA BANDEIRA