



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

Processo n° 37299.004914/2006-55
Recurso n° 244.742 Voluntário
Acórdão n° 2302-00.932 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 16 de março de 2011
Matéria Salário Indireto: Participação nos Lucros e Resultados Salário Indireto: Abono
Recorrente METSO BRASIL INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Período de apuração: 01/03/2001 a 31/03/2005

Ementa:

PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS E RESULTADOS.

Integram a base de cálculo das contribuições previdenciárias os valores pagos ou creditados, a título de participação nos lucros e resultado, em desconformidade com os requisitos legais.

Recurso Voluntário Negado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso, nos termos do voto do Relator.

Marco Andre Ramos Vieira - Presidente.

Liege Lacroix Thomasi – Relatora.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Marco Andre Ramos Vieira (Presidente), Arlindo da Costa e Silva, Liege Lacroix Thomasi, Adriana Sato, Manoel Coelho Arruda Junior, Edgar Silva Vidal.

Relatório

Trata a presente notificação, lavrada em 30/11/2005, com ciência pelo sujeito passivo em 01/12/2005, de contribuições previdenciárias incidentes sobre valores aos pagos aos segurados a título de participação nos lucros e resultados nas competências de 03/2001, 03/2002, 03/2003, 03/2004 e 03/2005, em desconformidade com a norma legal.

O relatório fiscal de fls.71/78, diz que os pagamentos, em alguns exercícios, foram pagos a apenas 17% do contingente de empregados, beneficiando os cargos de diretor presidente, diretor, gerente e assemelhados. Que há disparidade entre os percentuais auferidos pelas diversas categorias. Que os termos anexos aos acordos apresentados são deficientes, pois não trazem a assinatura ou rubrica dos responsáveis pela empresa e do sindicato. Que o PLR não foi extensivo a todos os empregados, que foram utilizados critérios subjetivos de distribuição, sem critérios objetivos de aferição. Que em 2002 foi pactuado um percentual máximo de 78% do salário contratual de cada empregado do grupo Presidente, Estratégicos e Táticos, mas o percentual variou de 88% a 410%, conforme quadro (por amostragem) constante das fls.75/76, do processo. Da mesma forma ocorreu em 2003, quando o percentual foi de 80% a 160%. Para o ano de 2004, o sindicato da categoria afirma que não existiu acordo para o PLR, de modo que uns funcionários nada receberam, enquanto outros tiveram ganhos de 86% a 533% dos seu salários.

Após a apresentação de defesa, Decisão-Notificação pugnou pela procedência do lançamento, fls. 547/552.

Inconformado o contribuinte apresentou recurso tempestivo onde alega em síntese:

- a) que demonstrou que os valores distribuídos referem-se aos seus lucros;
- b) que a distribuição dos lucros encontra-se fora da hipótese de incidência de contribuição previdenciária;
- c) que há prova através de documentação válida e eficaz da regularidade dos pagamentos efetuados;
- d) a fiscalização não é competente para caracterizar verba como se fosse salarial;
- e) o registro é uma obrigação acessória.

Requer a improcedência da NFLD e que seja notificada da juntada de qualquer documento pela autoridade fiscal.

A DRP ofereceu as contrarrazões pela manutenção da decisão recorrida.

A recorrente protocolou solicitação de levantamento do depósito recursal.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Liege Lacroix Thomasi

Sendo tempestivo, conheço do recurso e passo ao seu exame.

Da Preliminar

A recorrente argúi solicita a devolução do depósito recursal, frente a sua inexigência para garantia de instância, com efeito, tal pressuposto não é mais exigido por este Colegiado em obediência ao Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais.

De acordo com o previsto no parágrafo único do art. 62 do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria n.º 256/2009 do Ministério da Fazenda, no julgamento de recurso voluntário ou de ofício, fica vedado aos Conselhos de Contribuintes afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade. Não se aplicando aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo, que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão plenária definitiva do Supremo Tribunal Federal;

O STF já se posicionou no julgamento do Recurso Extraordinário n.º 389383, transitado em julgado, pela inconstitucionalidade dos parágrafos 1º e 2º do art. 126 da Lei n.º 8.212.

Desta forma, o pleito deve ser endereçado à autoridade administrativa de origem.

Quanto ao procedimento da fiscalização e formalização do lançamento também não se observou qualquer vício. Foram cumpridos todos os requisitos dos artigos 10 e 11 do Decreto n.º 70.235, de 06/03/72, *verbis*:

Art. 10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterà obrigatoriamente:

I - a qualificação do autuado;

II - o local, a data e a hora da lavratura;

III - a descrição do fato;

IV - a disposição legal infringida e a penalidade aplicável;

V - a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de trinta dias;

VI - a assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.

Art. 11. A notificação de lançamento será expedida pelo órgão que administra o tributo e conterà obrigatoriamente:

I - a qualificação do notificado;

II - o valor do crédito tributário e o prazo para recolhimento ou impugnação;

III - a disposição legal infringida, se for o caso;

IV - a assinatura do chefe do órgão expedidor ou de outro servidor autorizado e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.

O recorrente foi devidamente intimado de todos os atos processuais que trazem fatos novos, assegurando-lhe a oportunidade de exercício da ampla defesa e do contraditório, nos termos do artigo 23 do mesmo Decreto.

Art. 23. Far-se-á a intimação:

I - pessoal, pelo autor do procedimento ou por agente do órgão preparador, na repartição ou fora dela, provada com a assinatura do sujeito passivo, seu mandatário ou preposto, ou, no caso de recusa, com declaração escrita de quem o intimar; (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 10.12.1997)

II - por via postal, telegráfica ou por qualquer outro meio ou via, com prova de recebimento no domicílio tributário eleito pelo sujeito passivo; (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 10.12.1997)

III - por edital, quando resultarem improficuos os meios referidos nos incisos I e II. (Vide Medida Provisória nº 232, de 2004)

A decisão recorrida também atendeu às prescrições que regem o processo administrativo fiscal: enfrentou as alegações pertinentes do recorrente, com indicação precisa dos fundamentos e se revestiu de todas as formalidades necessárias. Não contém, portanto, qualquer vício que suscite sua nulidade, passando, inclusive, pelo crivo do Egrégio Superior Tribunal de Justiça:

Art. 31. A decisão conterà relatório resumido do processo, fundamentos legais, conclusão e ordem de intimação, devendo referir-se, expressamente, a todos os autos de infração e notificações de lançamento objeto do processo, bem como às razões de defesa suscitadas pelo impugnante contra todas as exigências. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 9.12.1993).

“PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. NULIDADE DO ACÓRDÃO. INEXISTÊNCIA. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. SERVIDOR PÚBLICO INATIVO. JUROS DE MORA. TERMO INICIAL. SÚMULA 188/STJ.

1. Não há nulidade do acórdão quando o Tribunal de origem resolve a controvérsia de maneira sólida e fundamentada, apenas não adotando a tese do recorrente.

2. O julgador não precisa responder a todas as alegações das partes se já tiver encontrado motivo suficiente para fundamentar a decisão, nem está obrigado a ater-se aos fundamentos por elas indicados “. (RESP 946.447-RS – Min. Castro Meira – 2ª Turma – DJ 10/09/2007 p.216)

Portanto, em razão do exposto e nos termos das regras disciplinadoras do processo administrativo fiscal, não se identificam vícios capazes de tornar nulo quaisquer dos atos praticados:

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

Ademais, o fato gerador do lançamento está explicitado no Relatório Fiscal de fls.71/78, onde o fisco informa os motivos e razões pelos quais os valores pagos aos segurados empregados não foram considerados como participação nos lucros e a recorrente pode, perfeitamente, exercer seu direito de defesa, mostrando compreensão dos fatos elencados.

Superadas as questões preliminares para exame do cumprimento das exigências formais, passo à apreciação do mérito.

Do Mérito

A participação do trabalhador nos lucros e resultados da empresa é um marco histórico dos direitos trabalhistas. Foi com a Constituição Federal que se abriu a possibilidade de o trabalhador auferir parte do resultado de sua força laboral entregue à empresa.

A PLR é um direito constitucional do trabalhador:

CF/88:

*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;

Da análise do texto constitucional se conclui que a PLR é um direito do trabalhador, que não depende, somente, da existência de lucro, mas, também, da obtenção de um resultado; a PLR não se constitui em remuneração, desde que paga ou creditada conforme definido em lei.

Em 1991, a Lei n.º 8.212 institui o plano de custeio da Seguridade Social e no art. 28, define a base de cálculo das contribuições previdenciárias, dispondo, inclusive, sobre parcelas isentas.

Lei 8.212/1991:

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

I - para o empregado e trabalhador avulso: 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 os adiantamentos decorrentes de reajuste salarial, quer pelos serviços efetivamente prestados, quer pelo tempo à disposição do empregador ou tomador de serviços nos termos da lei ou do contrato ou, ainda, de convenção ou acordo coletivo de trabalho ou sentença normativa;

...

§ 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;

Também a lei de custeio, como a Constituição, reafirma a necessidade de obediência a uma legislação para que a PLR não seja conceituada como remuneração, e, portanto, fora do alcance da incidência contributiva previdenciária.

Em 29/12/1994 surge a legislação específica, qual seja a Medida Provisória 794, que dispôs sobre a participação dos trabalhadores nos lucros ou resultados da empresa.

Assim, a PLR integra a remuneração, até 29/12/94. Após essa data, com o surgimento da legislação específica, a MP 794, não tem mais natureza jurídica salarial, **desde que paga em conformidade com as disposições contidas na MP.**

A MP 794 sofreu diversas reedições, convertendo-se, finalmente, na Lei nº 10.101, de 18/12/2000.

Essa legislação surge como instrumento de integração entre o capital e o trabalho e como incentivo à produtividade, pois faz com que o empresariado tenha redução em sua carga tributária, já que há a previsão de isenção dessas parcelas para incidência de contribuição previdenciária e a parcela de PLR, para efeito de apuração do lucro real, poderá ser deduzida como despesa operacional; permite que os trabalhadores obtenham maiores ganhos e incentiva a produtividade, já que sua obtenção depende de um resultado almejado pelas empresas.

A Lei 10.101/200 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, programas de metas e resultados mantidos pela empresa:

Como se vê, a regulamentação é no sentido de proteger o trabalhador para que sua participação nos lucros seja justa. Os sindicatos envolvidos ou as comissões, nos termos do artigo 2º, têm liberdade para fixarem os critérios e condições para a participação do trabalhador nos lucros e resultados. A intenção do legislador foi impedir que critérios ou condições subjetivos obstassem a participação dos trabalhadores nos lucros ou resultados. As regras devem ser claras e objetivas para que os critérios e condições possam ser aferidos. Com isto, são alcançadas as duas finalidades da lei: a empresa ganha em aumento da produtividade e o trabalhador é recompensado com sua participação nos lucros.

Afora os parâmetros estabelecidos pela lei, não foi intenção do legislador ou mesmo do Poder Executivo regulamentar com maior detalhamento e precisão as normas da participação nos lucros ou resultados. Toda a regulamentação se esgota com os três artigos da Lei nº 10.101/2000 acima transcritos. Além das regras claras e objetivas do acordo, o legislador impediu a substituição da remuneração pela distribuição do lucro e o seu pagamento em periodicidade inferior a um semestre civil. A preocupação é justificável, as empresas poderiam reduzir os salários na proporção dos ganhos obtidos pelo trabalhador com sua participação nos lucros ou resultados. Com isto, além de obstar o benefício, as empresas se evadiriam das contribuições previdenciárias e ao FGTS, lesando outros direitos do trabalhador.

O artigo 2º, §1º, I da lei possibilita que a condição para a participação nos lucros ou resultados seja apenas a lucratividade da empresa. Comprovando-se no Demonstrativo de Resultados do Exercício Financeiro que estão sendo distribuídos lucros aos

trabalhadores, que existe acordo coletivo ou comissão de trabalhadores e que a distribuição não é inferior a um semestre civil a participação nos lucros é regular. Não há nenhuma restrição na lei para que assim proceda a empresa. E nem poderia a autoridade fiscal criá-las no caso concreto, sob pena de violação do Princípio da Legalidade, artigo 37, “*caput*” da Constituição Federal.

E quanto ao mecanismo adotado para a repartição individual da parcela do lucro líquido destinada aos trabalhadores, a lei não fixou regras. Cuidou a lei de estabelecer parâmetros para que a empresa, após se comprometer, não venha se esquivar de distribuir lucros aos seus trabalhadores. Apurando-se o total a ser distribuído, ao final o montante é repartido de acordo com mecanismos eleitos pela empresa.

Frente a todo o exposto, é de se notar que prevalece a livre negociação para a participação nos lucros ou resultados. Porém, 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, *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;

No processo em questão restou demonstrado no relatório fiscal e documentos acostados que não havia regras claras e objetivas para o pagamento da PLR. Os acordos tinham a rubrica do sindicato da categoria e da empresa, mas os anexos onde estavam estipuladas as metas e os percentuais a serem concedidos sobre os salários, não estavam rubricados. Os percentuais contidos nessas premissas de PLR sempre foram ultrapassados para algumas categoriais como presidente, estratégicos e táticos, por exemplo.

Desta forma, o levantamento se deu pela desproporcionalidade entre os ganhos auferidos pelos empregados, às vezes, de um mesmo setor, como exemplifica o auditor

fiscal, à fl. 73, onde o gerente de área de recursos humanos recebeu 405% de seu salário contratual, enquanto os empregados pertencentes ao quadro operacional receberam 21%. Ou seja, restou configurada uma discrepância que não foi ajustada pelas partes, os índices pagos a alguns funcionários estão fora do acordado pela empresa e sindicato, tanto que nem constam tais índices das premissas para pagamento que foram anexadas aos autos (amostragem fls. 34/36).

Portanto, se vislumbrou que a PLR foi paga sem critérios objetivos de aferição, restando evidenciado que determinados empregados foram contemplados com valores muito superiores aos acordados.

Os acordos para pagamento de PLR dos anos de 2000, (fls. 24/27), 2001, (fls.28/31), 2002 (fls.32/34), e 2003 (37/40), não trazem os índices a serem pagos aos empregados, apenas fixam um valor mínimo de pagamento. Os índices constam das premissas ao PLR, onde o maior percentual é de 78%, sendo em muito ultrapassado para algumas categorias e não estando assinada pelo sindicato e pela empresa.

Quanto ao ano de 2004, embora intimada a recorrente não apresentou o instrumento do acordo de PLR com o sindicato da categoria, os anexos e os critérios de metas, apresentando apenas o Relatório Analítico. E, o Sindicato dos Metalúrgicos de Sorocaba e Região, que representa a categoria dos empregados informou que não existe acordo assinado com a empresa para pagamento da PLR referente ao ano de 2004. De toda forma, da análise do relatório analítico, a fiscalização constatou que alguns empregados não receberam nenhum valor a título de PRL, enquanto outros tiveram percentuais de 86 a 533%. Ademais, a própria recorrente afirma que não apresentou o acordo, pois o mesmo estava pendente de registro. Ora, como pode ser paga a PLR, enquanto o acordo que a precede ainda não estava registrado?

Portanto, frente a realidade fática encontrada pela fiscalização, correto foi o procedimento de lançar o crédito referente às contribuições previdenciárias incidentes sobre valores pagos a título de PLR, em desconformidade com a legislação vigente.

Quanto a argüição da recorrente de que existe documentação válida demonstrando que os valores se referem a lucro, não vislumbrei nos autos tais documentos, inclusive alguns, de fls. 406/496, estão em inglês, não se prestando a fazer prova para a notificada.

É também inócua a assertiva de que a fiscalização não tem competência para dispor sobre relação de emprego, eis que esta matéria nem está sendo tratada nesta notificação. A fiscalização apenas cumpriu a lei ao exercer sua atividade vinculada e ao se deparar com verbas passíveis de incidência contributiva previdenciária e que não foram oferecidas à tributação, constituir o crédito, através da notificação fiscal de lançamento de débito.

Por todo o exposto,

Voto por negar provimento ao recurso.

Liege Lacroix Thomasi - Relatora

Processo nº 37299.004914/2006-55
Acórdão n.º **2302-00.932**

S2-C3T2
Fl. 618



Ministério da Fazenda

PÁGINA DE AUTENTICAÇÃO

O Ministério da Fazenda garante a integridade e a autenticidade deste documento nos termos do Art. 10, § 1º, da Medida Provisória nº 2.200-2, de 24 de agosto de 2001 e da Lei nº 12.682, de 09 de julho de 2012.

Documento produzido eletronicamente com garantia da origem e de seu(s) signatário(s), considerado original para todos efeitos legais. Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001.

Histórico de ações sobre o documento:

Documento juntado por LIEGE LACROIX THOMASI em 04/04/2011 09:37:46.

Documento autenticado digitalmente por LIEGE LACROIX THOMASI em 04/04/2011.

Documento assinado digitalmente por: MARCO ANDRE RAMOS VIEIRA em 05/04/2011 e LIEGE LACROIX THOMASI em 04/04/2011.

Esta cópia / impressão foi realizada por MARIA MADALENA SILVA em 03/01/2020.

Instrução para localizar e conferir eletronicamente este documento na Internet:

1) Acesse o endereço:

<https://cav.receita.fazenda.gov.br/eCAC/publico/login.aspx>

2) Entre no menu "Legislação e Processo".

3) Selecione a opção "e-AssinaRFB - Validar e Assinar Documentos Digitais".

4) Digite o código abaixo:

EP03.0120.14528.ZDUL

5) O sistema apresentará a cópia do documento eletrônico armazenado nos servidores da Receita Federal do Brasil.

Código hash do documento, recebido pelo sistema e-Processo, obtido através do algoritmo sha1:

5C1AC1B6DB89D61A991506024DD8F613F5538E55