



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

**Processo n°** 19515.720031/2012-51  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 2402-006.079 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 03 de abril de 2018  
**Matéria** CONTRIBUIÇÕES DEVIDAS À SEGURIDADE SOCIAL  
**Recorrente** GP INVESTIMENTOS S/A  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/02/2007 a 31/08/2007

PLR. NEGOCIAÇÃO VIA COMISSÃO. AUSÊNCIA DE REPRESENTANTE SINDICAL. PROTOCOLO DO ACORDO NO SINDICATO.

A ausência de representante do sindicato na comissão que negociou e estabeleceu os termos do PLR, em desatendimento a requisito disposto no inciso I do art. 2º da Lei nº 10.101/00, não é suprida pelo protocolo do acordo na entidade sindical.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, negar provimento ao recurso voluntário. Vencidos os Conselheiros João Victor Ribeiro Aldinucci (Relator), Renata Toratti Cassini e Gregorio Rechmann Junior. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Ronnie Soares Anderson.

(assinado digitalmente)

Mário Pereira de Pinho Filho - Presidente

(assinado digitalmente)

João Victor Ribeiro Aldinucci - Relator

(assinado digitalmente)

Ronnie Soares Anderson - Redator Designado

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Mário Pereira de Pinho Filho, Ronnie Soares Anderson, João Victor Ribeiro Aldinucci, Mauricio Nogueira Righetti, Jamed Abdul Nasser Feitoza, Luis Henrique Dias Lima, Renata Toratti Cassini e Gregorio Rechmann Junior.

## Relatório

A fiscalização lavrou os seguintes Autos de Infração (AI) em face do sujeito passivo:

- (a) AI 37.342.993-2, para a constituição das contribuições devidas à seguridade social, correspondentes à parte da empresa, inclusive a alíquota GILRAT, incidentes sobre as remunerações pagas aos seus empregados;
- (b) AI 37.342.994-0, para a constituição das contribuições devidas a outras entidades e fundos, incidentes sobre as remunerações pagas aos seus empregados;
- (c) AI 37.342.996-7, para a constituição de multa devida pelo descumprimento de obrigação acessória, por ter a empresa apresentado a GFIP com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias.

O fato gerador das contribuições foi o pagamento de Participação nos Resultados - PPR em desacordo com a lei, mais especificamente pelos seguintes fundamentos:

1. a participação foi estabelecida através de comissão paritária, mas não consta no documento a assinatura do representante do sindicato, embora o documento tenha sido protocolado na entidade sindical em março de 2008;
2. a empresa informou que as metas a serem cumpridas e os resultados encontram-se na avaliação individual dos colaboradores, mas constam apenas observações sobre a personalidade, habilidade, comportamento e atitude do empregado;
3. verificam-se empregados que foram contemplados sem ter obedecido a condição mínima de terem sido contratados há pelos menos seis meses;
4. o pagamento da participação, portanto, está em desacordo com a lei no que tange à própria formalidade do acordo e à falta de estabelecimento ou divulgação dos programas de metas e resultados (não inclusos no programa e nem apresentados como adendos).

No que tange à multa por descumprimento de obrigação acessória, a fiscalização, tendo em vista o disposto no art. 106, II, c, do CTN, efetuou o comparativo da multa mais benéfica, conforme planilha em anexo aos Autos.

O sujeito passivo apresentou impugnação tempestiva, cujos fundamentos, conforme adiante se verá, são os mesmos do recurso voluntário, a qual foi julgada improcedente, conforme decisão assim ementada:

*CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. OBRIGAÇÃO DO RECOLHIMENTO. A empresa é obrigada a recolher, nos prazos definidos em lei, as contribuições previdenciárias a seu cargo, incidentes sobre as remunerações pagas, devidas ou creditadas, a qualquer título, aos segurados empregados e contribuintes individuais a seu serviço.*

*SALÁRIO-DE-CONTRIBUIÇÃO. PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS OU RESULTADOS. INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. Integra o salário-de-contribuição a parcela recebida pelo segurado empregado a título de participação nos lucros ou resultados da empresa, quando paga ou creditada em desacordo com lei específica.*

*SALÁRIO-DE-CONTRIBUIÇÃO. GRATIFICAÇÕES. PARCELAS INTEGRANTES. Entende-se por salário-de-contribuição a remuneração auferida em uma ou mais empresas, assim entendida a totalidade dos rendimentos pagos a qualquer título, durante o mês, destinados a retribuir o trabalho, qualquer que seja a sua forma, inclusive as gratificações.*

*CONTRIBUIÇÕES DESTINADAS A OUTRAS ENTIDADES E FUNDOS - TERCEIROS. COMPETÊNCIA. OBRIGAÇÃO DO RECOLHIMENTO. A empresa é obrigada a recolher, nos mesmos prazos definidos em lei para as contribuições previdenciárias, as contribuições destinadas a Outras Entidades e Fundos Terceiros incidentes sobre as remunerações pagas, devidas ou creditadas, a qualquer título, aos segurados empregados a seu serviço.*

*AUTO DE INFRAÇÃO. GFIP. APRESENTAÇÃO COM DADOS NÃO CORRESPONDENTES AOS FATOS GERADORES DE TODAS AS CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. A empresa é obrigada a declarar em Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social (GFIP) os dados relacionados aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias.*

*Apresentar a empresa GFIP com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias constitui infração à legislação previdenciária.*

*PRODUÇÃO DE PROVAS. INDEFERIMENTO. A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, salvo se fundamentado nas hipóteses expressamente previstas.*

*PEDIDO DE DILIGÊNCIA/PERÍCIA. INDEFERIMENTO. A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis.*

*A simples alegação desprovida de elementos convincentes de prova, quanto à alegada ocorrência de tributação indevida, impõe o indeferimento do pleito.*

Intimada eletronicamente da decisão em 25/02/2013, a contribuinte interpôs recurso voluntário em 27/03/2013, no qual, reafirmando os fundamentos de sua impugnação, suscitou o seguinte:

**Do protocolo no sindicato**

- (a) houve a participação do sindicato mediante o aval representado pelo protocolo do PPR;
- (b) o sindicato é parte devidamente qualificada no instrumento;
- (c) portanto, os requisitos formais foram cumpridos;
- (d) não consta na lei qualquer obrigatoriedade de assinatura do representante sindical;
- (e) a chancela dada pelo sindicato atesta sua anuência quanto aos termos ali acordados;
- (f) apenas para argumentar, não é razoável admitir que as irregularidades meramente formais possam invalidar a negociação celebrada;

**Dos critérios de avaliação**

- (g) a acusação fiscal e o acórdão recorrido deixaram de analisar todo o sistema de avaliação dos empregados e do plano;
- (h) o acórdão não observou todos os documentos e informações relativos ao PPR, tendo focado sua argumentação ao suposto caráter subjetivo da avaliação individual dos empregados;
- (i) foram juntados aos autos os procedimentos de avaliação;

**Dos pagamentos por mera liberalidade e em caráter eventual**

- (j) na cláusula 3.1. do PPR, as partes, por mera liberalidade, inseriram uma gratificação eventual para os empregados que, embora admitidos há menos de seis meses e portanto não elegíveis à participação, atenderam às metas estipuladas pela empresa.

Sem contrarrazões.

É o relatório.

## Voto Vencido

Conselheiro João Victor Ribeiro Aldinucci - Relator

### 1 Conhecimento

O recurso voluntário é tempestivo e estão presentes os demais requisitos de admissibilidade, devendo, portanto, ser conhecido.

### 2 Do sindicato

No entender da acusação fiscal, a primeira infringência à Lei 10101/00 foi a de que o PPR foi acordado através de comissão paritária, sem que o instrumento tenha sido assinado pelo representante do sindicato.

Pois bem.

A não incidência das contribuições sobre a PPR é uma imunidade, vez que é uma norma de não tributação prevista na Constituição Federal.

Ao estabelecer que tal verba está desvinculada da remuneração, a Lei Maior criou uma norma negativa de competência, a qual impede o próprio exercício de atividade legislativa para criar-lhe imposição fiscal:

*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;*

Como se conclui pela leitura do texto, a norma constitucional é de eficácia limitada, pois expressamente atribuiu à lei a competência para estabelecer os pressupostos dessa não vinculação.

A execução da norma constitucional e o estabelecimento dos requisitos necessários para a participação dos trabalhadores nos lucros ou resultados da empresa, e a sua consequente desvinculação da remuneração, indubitavelmente dependiam da regulamentação mediante lei.

O STF e o STJ, a propósito, compartilham de igual entendimento, como se pode ver, respectivamente, no RE 505.597/RS e no AgRg no AREsp 95.339/PA.

No plano infraconstitucional, a regulamentação atual está na Lei nº 10101/00, que “*dispõe sobre a participação dos trabalhadores nos lucros ou resultados da empresa e dá outras providências*”. Em seu art. 2º, a lei prevê que a PLR/PPR será objeto de negociação

entre a empresa e seus empregados, através, conforme o caso, de comissão paritária escolhida pelas partes, convenção coletiva ou acordo coletivo.

Em se tratando, como é o caso, de negociação finalizada através de comissão paritária, a legislação igualmente estabeleceu que ela (comissão) deveria ser integrada por um representante indicado pelo sindicato da respectiva categoria.

A combinação entre o caput do art. 2º e o seu inc. I deixa claro que a integração do representante deve ser na própria negociação do plano, como se pode ver abaixo, com destaques:

*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 paritária** escolhida pelas partes, **integrada**, também, **por um representante indicado pelo sindicato** da respectiva categoria; (Redação dada pela Lei nº 12.832, de 2013) (Produção de efeito)*

É assente que a necessidade de participação do sindicato visa a evitar planos desfavoráveis aos trabalhadores, tanto é que o representante sindical é da entidade representativa dos seus direitos (dos trabalhadores).

Voltando à acusação fiscal, veja-se que ela não afirmou que a comissão não estaria integrada por um representante sindical, mas apenas que o instrumento não estaria por ele assinado. A recorrente, em contrapartida, afirma sim que houve a participação e que ela estaria indiscutivelmente comprovada pelo protocolo e arquivamento do acordo.

No entender desta relatoria, a falta de assinatura não quer dizer que o representante do sindicato não tenha participado das negociações, mesmo porque, como demonstrado pela recorrente, o plano foi devidamente protocolado e arquivado na entidade respectiva. Como o sindicato não se recusou a protocolar e arquivar o acordo, o qual conta com a sua qualificação em seu preâmbulo, parece inquestionável que houve a integração do sindicato na comissão paritária livremente eleita pelas partes.

Realmente, a legislação não preleciona que o acordo tenha que ser assinado pela entidade sindical, mas sim que ela integre a comissão, de forma que a parte tem liberdade para provar essa integração por quaisquer meios admitidos em direito, ao passo que o julgador tem o livre convencimento motivado para a apreciação da prova.

O Direito brasileiro adotou o sistema da persuasão racional do julgador, ou livre convencimento *motivado* (art. 371 do NCPC e art. 9º do Decreto 70.235/1972), segundo o qual "o julgador é livre para decidir segundo seu convencimento, que necessariamente deve estar pautado no conjunto probatório constante dos autos"<sup>1</sup>. Isto é, muito embora o julgador tenha um certo grau de liberdade de apreciação, ele está vinculado à prova dos autos, ao passo que, no caso *in concreto*, a participação do sindicato realmente está demonstrada mediante o carimbo constante do PPR de fls. 134 e seguintes.

---

<sup>1</sup> FERRAGUT, Maria Rita. As provas e o direito tributário: teoria e prática como instrumentos para a construção da verdade jurídica. São Paulo: Saraiva, 2016, p. 91.

Ademais, não se pode perder de vista que a Constituição incentivou e estimulou as empresas a implementarem planos de tal natureza, como se observa textualmente no § 4º do art. 218 da Constituição. A par do estímulo constante do art. 7º, a Lei Maior dedicou outro dispositivo ao tema, tamanha a sua importância social:

*Art. 218. O Estado promoverá e incentivará o desenvolvimento científico, a pesquisa, a capacitação científica e tecnológica e a inovação. (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 85, de 2015)*

*§ 4º A lei **apoiará e estimulará** as empresas que invistam em pesquisa, criação de tecnologia adequada ao País, formação e aperfeiçoamento de seus recursos humanos e que pratiquem sistemas de remuneração que **assegurem ao empregado, desvinculada do salário, participação nos ganhos econômicos resultantes da produtividade de seu trabalho.** (destacou-se)*

Muito embora a lei regulamentadora pareça ter negligenciado a participação nos lucros ou resultados como um direito social, pois nem mesmo faz qualquer menção a esse respeito, fato é que a Constituição a outorgou como um efetivo direito daquela natureza, o que deve ser levado em consideração pelo aplicador da lei, na busca da máxima eficácia da norma constitucional.

Os direitos sociais visam a criar as condições materiais necessárias ao alcance da igualdade real entre o dono do capital e o trabalhador.

Segundo José Afonso da Silva, *"são prestações positivas proporcionadas pelo Estado direta ou indiretamente, enunciadas em normas constitucionais, que possibilitam melhores condições de vida aos mais fracos, direitos que tendem a realizar a igualização de situações sociais desiguais"*<sup>2</sup>.

Buscando igualar o empregador e o trabalhador, a Constituição lhe outorgou o direito à participação nos lucros ou resultados e na própria gestão da empresa.

Não fosse a Constituição e a conseqüente regra imunizante, o trabalhador não teria as condições materiais necessárias para participar dos lucros ou resultados, os quais, por consectário lógico, decorrem do capital do qual ele não é dono.

Toda interpretação, portanto, deve ter como norte os direitos sociais.

Nesse contexto, a recorrente tem razão quando suscita o voto do então ministro do STJ, Luiz Fux, no REsp 865489/RS, o qual acolheu a seguinte premissa: *"atendidos os demais requisitos da legislação que tornem possível a caracterização dos pagamentos como participação nos resultados, a ausência de intervenção do sindicato nas negociações e a falta de registro do acordo apenas afastam a vinculação dos empregados aos termos do acordo, podendo rediscuti-los novamente"*.

Nesse REsp, o Ministro arrematou dizendo o seguinte:

*Deveras, mencionadas irregularidades não afetam a natureza dos pagamentos, que continuam sendo participação nos resultados: podem interferir, tão-somente, na forma de participação e no montante a ser distribuído, fatos irrelevantes para a tributação sobre a folha de salários.*

<sup>2</sup> Curso de Direito Constitucional Positivo, 12ª ed., rev., Malheiros Editores, 1996, p. 277.



Ou seja, o fator mais relevante é a caracterização dos pagamentos como distribuições de lucros ou resultados.

Essa interpretação está em conformidade com a Constituição, convindo ressaltar a doutrina do professor e ministro Luís Roberto Barroso, que decompõe o princípio da interpretação conforme a Constituição nos seguintes termos:

*1) Trata-se da escolha de uma interpretação da norma legal que a mantenha em harmonia com a Constituição, em meio a outra ou outras possibilidades interpretativas que o preceito admita.*

*2) Tal interpretação busca encontrar um sentido possível para a norma, que não é o que mais evidentemente resulta da leitura de seu texto.*

*3) Além da eleição de uma linha de interpretação, procede-se à exclusão expressa de outra ou outras interpretações possíveis, que conduziram a resultado contrastante com a Constituição.*

*4) Por via de consequência, a interpretação conforme a Constituição não é mero preceito hermenêutico, mas, também, um mecanismo de controle de constitucionalidade pelo qual se declara ilegítima uma determinada leitura da norma legal.<sup>3</sup>*

Deve ser abandonado, pois, o rigor interpretativo e o eventual formalismo exacerbado, para compatibilizar a leitura da Lei nº 10101/00 com a Constituição, a qual, lembre-se, visou a igualar materialmente o trabalhador e o empregador.

De toda forma, e como dito, a participação do sindicato foi sim comprovada, cabendo, em desfecho deste tópico, destacar o seguinte ponto da ementa do REsp 865489/RS:

*PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS OU RESULTADOS. CARACTERIZAÇÃO. MATÉRIA FÁTICO-PROBATÓRIA. INCIDÊNCIA DA SÚMULA 07/STJ. PROCESSO CIVIL. TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS. SÚMULA 07/STJ.*

[...]

***5. O registro do acordo no sindicato é modo de comprovação dos termos da participação, possibilitando a exigência do cumprimento na participação dos lucros na forma acordada.***

[...]

*(REsp 865.489/RS, Rel. Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA TURMA, julgado em 26/10/2010, DJe 24/11/2010)*

A acusação fiscal, portanto, é improcedente nesse tocante.

<sup>3</sup> Interpretação e aplicação da constituição : fundamentos de uma dogmática constitucional transformadora. 3. ed. Saraiva, p. 181-182.

### 3 Da avaliação dos colaboradores

A acusação afirma que a empresa informou que as metas a serem cumpridas e os resultados se encontrariam na avaliação individual dos colaboradores, mas que constariam apenas observações sobre a personalidade, habilidade, comportamento e atitude do empregado.

O acórdão recorrido, por sua vez, entendeu que isso demonstraria a utilização, pelo sujeito passivo, de critérios subjetivos, o que seria um total desvirtuamento da lei específica.

A recorrente, em contrapartida, e desde a impugnação, tenta desconstituir a acusação afirmando que:

1. é sociedade administradora de recursos e consultora de investimentos contratada por fundos nacionais e estrangeiros, que visam a adquirir empresas na América Latina;
2. as metas de cada empregado estavam relacionadas ao acompanhamento de determinadas empresas, com o objetivo de lhes agregar valor e futuramente vendê-las, com o melhor retorno, bem como aos estudos e análises para a realização de eventuais novos investimentos;
3. o processo de avaliação estava atrelado a esses objetivos e diretrizes;
4. o processo era realizado em duas etapas, sendo a primeira uma nota dada pelos supervisores, com base no desempenho individual de cada colaborador; a segunda uma nota da diretoria, que dependia não só do desempenho individual, mas também do comparativo com os demais empregados, considerando, inclusive, um ranking demonstrativo de quem teve mais peso para o atingimento das metas relacionadas à atividade-fim da recorrente.

Analisando-se o PPR, de fato há um tópico específico relativo ao "*Processo de Avaliação do Desempenho*", o qual expressamente alude ao desempenho subjetivo de cada colaborador, mas dentro de uma "*avaliação objetiva da performance individual do empregado*" (item 4.4.2.1).

A avaliação de desempenho, outrossim, tem finalidades específicas diretamente ligadas aos negócios do sujeito passivo, de forma que estão atreladas à geração dos lucros. Exemplificativamente, o item 4.3.3 fala sobre os negócios da empresa, sobre os objetivos operacionais, *etc.*

De outro vértice, os relatórios de avaliação de fls. 143 e seguintes demonstram que o desempenho foi devidamente aferido, inclusive com destaques dos pontos a serem melhorados, dentro da estratégia definida pela empresa.

Significa dizer, pois, que o argumento do subjetivismo é improcedente.

A par disso, cabe ressaltar que a clareza e a objetividade têm que ser das regras, não havendo qualquer vedação quanto ao estabelecimento de critérios de comportamento, cuja avaliação não é necessariamente subjetiva.

Analisando-se o caso concreto, a qualidade do trabalho escrito, o gerenciamento das demandas, as análises técnicas, a participação do empregado em cada projeto específico, a solidez dos números e da estratégia apresentada pelo trabalhador, a entrega do produto final, *etc*, podem, sim, ser aferidos de forma objetiva, ainda que dependam do sacrifício pessoal do avaliado.

Situando a questão fora do caso vertente, vale citar que os famosos testes de avaliação do quociente de inteligência, tais como a Escala de Inteligência Wechsler para Adultos (WAIS - Wechsler Adult Intelligence Scale) e a Escala de Inteligência Wechsler para Crianças (WISC - Wechsler Intelligence Scale for Children), consistem justamente numa bateria pré-determinada de testes e sub-testes para a avaliação clínica da capacidade intelectual dos indivíduos, dentro de parâmetros objetivos anteriormente definidos nas escalas.

A par das escalas de avaliações cognitivas, também existem, exemplificativamente, escalas de avaliações comportamentais para identificação de habilidades sociais, de dificuldades comportamentais, de sintomas de transtornos psiquiátricos e psicológicos, de competências acadêmicas, *etc*, que igualmente fornecem dados quantitativos, qualitativos e objetivos a respeito das competências comportamentais das pessoas<sup>4</sup>.

Muitas empresas adotam um sistema de avaliação por competências, havendo inúmeros artigos acadêmicos a esse respeito disponíveis na *internet*<sup>5</sup>.

Isto é, a psicologia revela que comportamentos podem sim ser mensurados de acordo com critérios objetivos de análise, a exemplo das escalas acima mencionadas e da avaliação por competências.

A eventual subjetividade do comportamento não exclui a objetividade de sua mensuração e avaliação, inclusive para efeito de fixação das regras da PPR. Isso equivaleria a ignorar a ampla experiência da psicologia comportamental e da neuropsicologia sobre o assunto, bem como a gestão de recursos humanos no cotidiano das empresas.

Examinando-se os documentos anexados aos autos, observa-se que as regras eram sim claras e objetivas, além de serem simples e de fácil mensuração.

Logo, a acusação fiscal é igualmente improcedente nesse particular.

#### **4 Dos empregados que não cumpriram a condição mínima estabelecida no PPR**

Nos dizeres da acusação fiscal, verificam-se quatro empregados que foram contemplados sem ter obedecido a condição mínima de terem sido contratados há pelo menos seis meses.

O sujeito passivo assevera que os pagamentos realizados a esses empregados teriam a natureza de ganhos eventuais que, por expressa disposição legal, seriam isentos de contribuições.

Esse argumento não foi acolhido pela DRJ, sob a seguinte fundamentação:

<sup>4</sup> <http://www.scielo.br/pdf/ptp/v25n2/a16v25n2>, acesso em 16 de outubro de 2017.

<sup>5</sup> [https://scholar.google.com.br/scholar?q=avalia%C3%A7%C3%A3o+por+competencias&hl=pt-BR&as\\_sdt=0&as\\_vis=1&oi=scholar&sa=X&ved=0ahUKEwj64-CEifXWAhULIZAKHeZrArcQgQMILjAA](https://scholar.google.com.br/scholar?q=avalia%C3%A7%C3%A3o+por+competencias&hl=pt-BR&as_sdt=0&as_vis=1&oi=scholar&sa=X&ved=0ahUKEwj64-CEifXWAhULIZAKHeZrArcQgQMILjAA), acesso em 16 de outubro de 2017.

*De pronto observa-se que as gratificações, ainda que pagas por mera liberalidade e em caráter eventual, não se encontram no rol das parcelas não integrantes do salário-de-contribuição, integrando o salário de contribuição, nos termos do art. 28, inc. I da Lei nº 8.212/91.*

Ao que parece, e arvorando-se no art. 457 da CLT, o acórdão de impugnação entendeu que todas as gratificações estariam compreendidas na remuneração.

Como essa questão foi enfrentada de forma bem sucinta pela DRJ, vale transcrever o seguinte parágrafo da decisão recorrida - como no original:

*Nos termos do art. 457 da CLT, **compreendem-se na remuneração** do empregado, para todos os efeitos legais, **além do salário** devido e pago diretamente pelo empregador, como **contraprestação do serviço**, as gorjetas que receber, integrando o salário não só a importância fixa estipulada, como também as comissões, percentagens, **gratificações** ajustadas, diárias para viagens e abonos pagos pelo empregador.*

*A Lei nº 8.212/91 condiciona de forma expressa os casos que não integram o salário-de-contribuição:*

Entretanto, parece ter passado despercebido pela decisão de piso, que as importâncias recebidas a título de ganhos eventuais não integram o salário-de-contribuição por força de expressa previsão contida no art. 28, § 9º, alínea "e", item 7, da Lei 8212/91.

Tal dispositivo apenas explicita que as importâncias pagas sem habitualidade - o que revela a sua eventualidade -, desvinculadas do salário, não constituem base de cálculo das contribuições devidas à seguridade social, mesmo porque, como não são pagas de forma continuada ao trabalhador, não serão futuramente substituídas pelos benefícios previdenciários a lhe serem pagos.

O exame do relatório fiscal demonstra que os quatro trabalhadores contemplados receberam a rubrica uma única vez (sem habitualidade, portanto). Além disso, segundo a explanação plausível apresentada pela empresa, os pagamentos foram efetuados àqueles trabalhadores que, muito embora não elegíveis ao PPR, contribuíram para a formação do resultado, de forma que fizeram jus à uma gratificação não eventual, desvinculada da remuneração.

Lembre-se: a não inclusão desses valores no salário-de-contribuição se explica pelo fato de que, não sendo habituais, não integrarão os futuros benefícios a serem pagos pela Previdência.

A situação é análoga ao abono único de que trata o Parecer PGFN/CRJ/Nº 2114/2011 e o Ato Declaratório nº 16/2011, segundo os quais não há incidência de contribuição previdenciária sobre o abono único desvinculado do salário e pago sem habitualidade.

Em sendo assim, embora a desvinculação do salário não decorra do pagamento de participação nos resultados, diante da regra excludente prevista no próprio PPR firmado pela comissão paritária (a regra dos seis meses), deve ser dado provimento ao recurso, vez que se trata de gratificações eventuais, as quais, na dicção legal, não integram o salário-de-contribuição.

Processo nº 19515.720031/2012-51  
Acórdão n.º **2402-006.079**

**S2-C4T2**  
Fl. 323

---

## **5 Conclusão**

Diante do exposto, vota-se no sentido de CONHECER e DAR PROVIMENTO ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

João Victor Ribeiro Aldinucci

## Voto Vencedor

Conselheiro Ronnie Soares Anderson - Redator Designado

Não obstante as articuladas razões trazidas no voto do D. Relator, entendo não haver reforma a ser efetuada na decisão de piso.

Traga-se à baila, uma vez mais, o art. 2º, incisos I e II, da Lei nº 10.101/00, consoante redação vigente à época dos fatos:

*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.*

O contribuinte tinha a opção de negociar com os trabalhadores a participação nos lucros ou resultados por meio de convenção ou acordo coletivo, porém optou pela negociação via comissão de empregados, conforme bem circunstanciado nos autos (fls. 134/154).

No instrumento comprobatório da avença estabelecida ("Programa de Participação nos Resultados - PPR"), contudo, constam tão somente qualificados os representantes legais da empresa e o representante da comissão de empregados, ainda que no cabeçalho haja menção à entidade sindical.

No campo relativo às assinaturas, há que ser observado, inexistente vestígio de evidência de que algum representante indicado pelo sindicato tenha efetivamente participado do acordo firmado. Não há identificação de nenhuma pessoa, muito menos a respectiva assinatura.

Poderia ter sido trazida alguma prova, por exemplo, da realização de reunião para estabelecimento das diversas regras pertinentes ao PLR, em que tivesse comparecido tal representante; nada nesse sentido há nos autos, contudo.

Por seu turno, não se apresenta consistente o argumento de que o protocolo no sindicato representaria, de alguma forma, a sua concordância com os termos do acordo.

Com efeito, a lei não prescreve o assentimento do sindicato, mas sim que a comissão seja integrada, necessária e não facultativamente, por representante do sindicato.

Nessa senda, há que ser frisado que a lei em comento não tratou a participação do representante indicado pelo sindicato como sendo uma mera possibilidade -

não alude à 'podendo ser integrada, também' - mas ao contrário, expressamente asseverou 'integrada, também', revelando o caráter imperativo do comando normativo.

Ou seja, ela atribui a tal participação a qualidade de requisito formal de validade na formação da comissão para que esta seja apta a negociar as condições do PLR, visando o legislador resguardar os interesses dos trabalhadores no curso das negociações. Oportuno transcrever as palavras da Conselheira Relatora do Acórdão nº 2401-003.142 (j. 13/08/2013), Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, acerca do tema:

A participação do sindicato tem por escopo proteger a categoria profissional, frente a superioridade econômica do empregador, dessa forma, não age como mero telespectador, mas intervindo de forma a evitar que o “poder de coerção” do empregador acabe por intimidar empregados afirmar acordos que os prejudicariam mesmo que indiretamente, já que o PLR não refletiria nas demais verbas trabalhistas devidas aos empregados (FGTS, Férias, 13 salário etc.). No plano ideológico há entidades sindicais que não apóiam o sistema de remuneração de participação nos lucros e resultados, razão pela qual são resistentes a participar (o que se vislumbra apenas em caráter ilustrativo) Para esta corrente, seria uma forma de rebaixamento de salários e de ganhos reais e de precarização de condições de trabalho.

Ao descumprir os preceitos legais e efetuar pagamentos de participação nos lucros sem a devida legitimação, o recorrente assumiu o risco de não se beneficiar pela possibilidade de que tais valores estariam desvinculados do salário. Não há que se falar que o arquivamento do instrumento resultante no sindicato, tenha ratificado a concordância do sindicato. São duas obrigações expressamente previstas na lei, que em momento algum o legislador descreveu que o arquivamento supriria a ausência do sindicato na negociação.

A lei é bem clara; e a intenção do legislador, não fosse “amarrar” a forma com que as empresas irão distribuir lucros desvinculados do salário, qual seria o objetivo de tanto detalhamento na própria lei de PLR. Entendo que neste caso, o texto constitucional seria suficiente, o que conforme vimos acima, não demonstra o posicionamento doutrinário a respeito do tema.

Ainda com relação a ausência do sindicato, argumentou o recorrente caso não realizasse o acordo na data estipulada inviabilizaria a realização de acordo para o ano seguinte. Ora, os argumentos colacionados, assim como enfrentado pelo julgador, leva-nos a simples conclusão que não se buscou negociar a distribuição de lucros, mas simplesmente convocar uma reunião para a sua aceitação e assinatura. O próprio conceito da lei 10.101, deixa claro que o objetivo é a negociação entre empresa e seus empregados, não simplesmente cancelar uma proposta pronta, e nesse campo que se faz fundamental o papel do representante sindical capaz de esclarecer, aos empregados os efeitos da assinatura, e pela experiência negociar os limites de seu pagamento.

Entenda-se tal requisito como formal ou mesmo material, ele está estabelecido claramente na legislação, não cabendo ao julgador administrativo afastá-lo, à luz do princípio da legalidade, salvo entendimento diverso vinculante do poder judiciário, ou nas hipóteses do gênero discriminadas no RICARF.

Ademais, o mero protocolo de um documento junto à entidade sindical está assaz distante de indicar seja a concordância, seja a discordância, daquela com o seu conteúdo. Não implica sequer, aliás, que tenha sido efetivamente registrado o acordo em questão no sindicato.

O carimbo "Protocolado", necessário ressaltar, não possui teor declaratório algum, que possa se traduzir em juízo de valor do sindicato acerca dos termos negociados. E, ainda que houvesse nos autos documento desse gênero, é duvidoso, conforme já salientado, que ele pudesse suprir o desatendimento do comando legal que requer que representante do sindicato integre a comissão.

Não atendido requisito de validade objetivo para que os valores recebidos a título de PLR pudessem estar enquadrados nos termos da Lei nº 10.101/00, há razão suficiente para manter o lançamento vergastado, em consonância com o decidido em sede de primeiro grau.

Ante o exposto, voto por negar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Ronnie Soares Anderson