Odasir Piacini: A participação nos lucros segundo a jurisprudência

Previsto atualmente no artigo 6º, inciso XI, da Constituição Federal de 1988 como um direito dos trabalhadores, a participação nos lucros constitui um importantíssimo mecanismo tanto de política de remuneração e recursos humanos das empresas quanto de aumento dos ganhos dos trabalhadores, através da sua participação nos lucros, resultados ou metas vinculadas ao seu desempenho e ao da empresa.

No presente artigo será feita uma análise do instituto de acordo com a evolução da jurisprudência dos tribunais pátrios.

Controvérsia 1
A primeira controvérsia que surgiu após o advento da Constituição Federal de 1988 foi se o artigo 7º, inciso XI, da Constituição Federal seria autoaplicável ou seria uma norma constitucional de eficácia limitada?

A controvérsia em questão foi dirimida pelo Supremo Tribunal Federal nos autos do RE 569.441, que entendeu que *a eficácia do preceito veiculado pelo art. 7º, XI, da CF — inclusive no que se refere à natureza jurídica dos valores pagos a trabalhadores sob a forma de participação nos lucros para fins tributários — depende de regulamentação*[1].

Controvérsia 2
Em decorrência da eficácia limitada da norma, inclusive para fins tributários, surgiu, então, a segunda controvérsia acerca do instituto: deve incidir contribuição previdenciária sobre a verba antes de sua regulamentação?

A resposta a essa indagação parte, necessariamente, de uma análise do artigo 28, parágrafo 9º, alínea "j", da Lei 8.212/1990, *in verbis*:

> Art. 28. Entende-se por salário-de-contribuição:
> (…)
> § 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*.**

Conforme já citado no presente artigo, a regulamentação do instituto ocorreu por intermédio da MP 194/1994 (reeditada 13 vezes) até o advento da Lei 10.101/2000 (conversão da Medida Provisória 1.982-77/2000).

Aqueles que defendem a incidência da contribuição previdenciária sobre a participação nos lucros mesmo antes de sua regulamentação o fazem, primeiramente, com fundamento no artigo 195, inciso I, alínea "a", da Constituição Federal de 1988.

A Constituição Federal estabelece de forma expressa que a contribuição previdenciária deveria incidir sobre a folha de salários e *demais rendimentos do trabalho pagos ou creditados, a qualquer título*, o

2023 - www.conjur.com.br - Todos os direitos reservados.

que, por sua vez, atrairia a incidência da contribuição previdenciária sobre a participação nos lucros antes de sua regulamentação.

Os que adotam essa linha de raciocínio trazem, ainda, em favor do seu argumento o teor do artigo 201, parágrafo 11, da Constituição Federal de 1988, que estabelece que os ganhos habituais do empregado, *a qualquer título*, serão incorporados ao salário para efeito de contribuição previdenciária, incluindo-se, portanto, a participação nos lucros.

O terceiro e último argumento dos que defendem a incidência da contribuição previdenciária sobre a participação nos lucros mesmo antes da sua regulamentação é com fundamento no artigo 111, inciso II, do Código Tributário Nacional, que estabelece a necessidade de interpretar a legislação tributária, no que diz respeito à outorga de isenção, de forma literal.

Ou seja, se o artigo 28, parágrafo 9º, alínea "j", da Lei 8.212/1990 estabelece que a exclusão da participação nos lucros da base de cálculo do salário de contribuição depende de regulamentação, não poderia essa isenção ser concedida sem que tenha sido editada norma regulamentando o instituto.

Em contrapartida, os que defendem a não incidência da contribuição previdenciária o fazem, primeiramente, em decorrência da natureza da verba, ou seja: verba de natureza não salarial conforme expressamente estabeleceu a Constituição Federal de 1988.

Nesse sentido ensinam Leandro Paulsen e Alessandro Mendes Cardoso:

> "Isso porque, tendo em vista os objetivos que informam esse instituto, de integração do capital e do trabalho, permitindo que o empregado participe do resultado da atividade econômica, a PLR, *independentemente da sua regulamentação*, faz parte daquelas parcelas que vem sendo *classificadas como não salariais*, entendidas como sendo aquelas que embora entregues pelo empregador a seu empregado, não o são com a qualidade e objetivo contra prestativos, sendo transferidas efetivamente com distintas naturezas e finalidade jurídicas[2]".

O segundo argumento apresentado para defender a não incidência da contribuição previdenciária sobre a verba antes de sua regulamentação está calcado no princípio da máxima eficácia da Constituição Federal, artigo 5º, parágrafo 1º, da Constituição Federal de 1988: *As normas definidoras dos direitos e garantias fundamentais têm aplicação imediata*.

Ou seja, em se tratando de uma norma que estabelece um direito/garantia fundamental do trabalhador, a desvinculação da remuneração da participação nos lucros, com a consequente isenção da contribuição previdenciária, deveria se dar de imediato por simples aplicação do dispositivo constitucional que trata da matéria.

O terceiro argumento possui cunho social, pois sustenta que defender a incidência da contribuição previdenciária seria o mesmo que penalizar as empresas que, demonstrando sensibilidade social, se anteciparam e começaram a pagar a verba antes mesmo de sua regulamentação. Nesse sentido entendeu o ministro Ricardo Lewandowski nos autos do RE 398.284:

> "*Peço vênia a Sua Excelência Ministro Menezes Direito para divergir e divirjo pelo seguinte motivo: todos sabemos, e a doutrina hoje é uníssona neste sentido, que toda norma constitucional, seja qual for a sua natureza, tem sempre o mínimo de eficácia*

2023 - www.conjur.com.br - Todos os direitos reservados.

.

No caso, o artigo 7º, XI, da Constituição Federal estabelece, com todas as letras, que a participação nos lucros não integra a remuneração nos termos da lei. Então, eu penso que não poderia uma norma posterior, ou seja, a Medida Provisória 794/94, depois convertida em lei ter alterado esta dicção, ou seja, ter modificado este núcleo semântico essencial deste comando constitucional.

A empresa recorrida, no caso, antecipou-se à lei, demonstrou elevada sensibilidade social, concedeu a participação nos lucros aos seus empregados, e eu entendo que não pode ser agora punida com uma cobrança retroativa da contribuição social, ou seja, desde a edição da Constituição Federal até a edição desta Medida Provisória 794/94".

O Supremo Tribunal Federal pôs fim à controvérsia ao julgar o RE 569.441, entendendo que deve incidir contribuição previdenciária sobre a participação nos lucros antes de sua regulamentação, uma vez que o fato gerador em causa se concretizou antes da edição da norma. Nesses termos:

> 2. Na medida em que a disciplina do direito à participação nos lucros somente se operou com a edição da Medida Provisória 794/94 e que o fato gerador em causa concretizou-se antes da vigência desse ato normativo, deve incidir, sobre os valores em questão, a respectiva contribuição previdenciária.

Com a devida vênia ao entendimento firmado pela suprema corte, bem como aos que defendem esse raciocínio, nos parece que ele vai contra a natureza da verba e a essência da Constituição Federal que cuidou expressamente de desvincular a verba da remuneração do trabalhador, o que, por sua vez, deve afastar a incidência da contribuição previdenciária.

Regulamento infraconstitucional — Lei 10.101/00 — Requisitos formais
Conforme mencionado anteriormente, a participação nos lucros no âmbito infraconstitucional foi regulamentada pela Lei 10.101/00, a qual buscou privilegiar a livre negociação entre as partes (empregadores e empregados) acerca do procedimento adotado.

O artigo 2º, incisos I a III da Lei 10.101/00 estabelece que a negociação deverá ocorrer por intermédio de comissão escolhida pelas partes, a ser integrada também por um representante do sindicato da categoria, ou por convecção ou acordo coletivo.

Por sua vez, o parágrafo 2º do artigo 2º da Lei 10.101/00 estabelece que o instrumento que formaliza o acordo deverá ser arquivado na sede da entidade sindical dos trabalhadores.

De acordo com o artigo 4º da Lei 10.101/00, existindo eventual impasse no tocante aos termos da negociação da PLR, as partes poderão se valer de mediação ou arbitragem para solucioná-lo.

2023 - www.conjur.com.br - Todos os direitos reservados.

Controvérsia 3
Dentre os requisitos formais da PLR, surge a seguinte controvérsia: a ausência de participação do sindicato da categoria descaracteriza a natureza da participação nos lucros de modo a possibilitar a incidência da contribuição previdenciária?

O entendimento consolidado, atualmente, no âmbito dos tribunais pátrios é no sentido de que não, devendo ser privilegiada a livre negociação entre as partes, de modo que a participação do sindicato poderá ser relativizada caso ele se omita, ou, ainda, em caso de recusa injustificada por parte da entidade sindical.

A recusa injustificada pode ser caracterizada, por exemplo, nas hipóteses em que o sindicato exige que o acordo da PLR esteja atrelado a outros elementos de sua pauta de reivindicações para categoria.

Nesse sentido, citamos o seguinte entendimento do Superior Tribunal de Justiça:

> *4. A intervenção do sindicato na negociação tem por finalidade tutelar os interesses dos empregados, tais como definição do modo de participação nos resultados; fixação de resultados atingíveis e que não causem riscos à saúde ou à segurança para serem alcançados; determinação de índices gerais e individuais de participação, entre outros.*
> *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.*
> *6. A ausência de homologação de acordo no sindicato, por si só, não descaracteriza a participação nos lucros da empresa a ensejar a incidência da contribuição previdenciária*.
> (…)
> (REsp 865.489/RS, Rel. Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA TURMA, julgado em 26/10/2010, DJe 24/11/2010)

Regulamento infraconstitucional — Lei 10.101/00 — Requisitos materiais
No tocante aos requisitos materiais, a Lei 10.101/00 também deu liberdade para que as partes pudessem definir o plano que melhor se adeque à sua realidade, desde que mantida a compatibilidade com a natureza e os objetivos da PLR (integração capital e trabalho, não sendo forma de substituição da remuneração).

A Lei 10.101/00 não prevê de forma peremptória e exaustiva quais os parâmetros válidos de instituição de um programa de PLR, se limitando a exigir regras claras e objetivas quanto aos direitos substantivos de participação, vide o artigo 2º, parágrafo 1º.

A indicação dos índices de produtividade, qualidade ou lucratividade ou programas e metas, resultados e prazos como parâmetros válidos para fixação do direito é meramente exemplificativa, a própria norma indica que outros parâmetros podem ser adotados.

No âmbito jurisprudencial, entende-se que o pagamento da PLR deve observar o procedimento instituído pela Lei 10.101/00 bem como seu ajuste ser dotado de regras claras e objetivas, sob pena de desnaturar-se o instituto e possibilitar a incidência da contribuição previdenciária.

2023 - www.conjur.com.br - Todos os direitos reservados.

Esse é o entendimento que vem sendo adotado no âmbito do Carf:

> CARF: 4ª Câmara /2ªTurma Ordinária da Segunda Seção de Julgamento – Nº Acórdão 2402-00506
> (…)
> *II – A discussão em tomo da tributação da PLR não cinge-se em infirmar se esta seria ou não vinculada a remuneração, até porque o texto constitucional expressamente diz que não, mas sim em verificar se as verbas pagas correspondem efetivamente a distribuição de lucros;*
> *III – Para a alínea "j" do § 9° do art. 28 da Lei n° 8.212/91, e para este Conselho, PLR é somente aquela distribuição de lucros que seja executada nos termos da legislação que a regulamentou, de forma que apenas a afronta aos critérios ali estabelecidos, desqualifica o pagamento, tomando-o mera verba paga em decorrência de um contrato de trabalho, representando remuneração para fins previdenciários;*
> *IV – Os instrumentos de negociação devem adotar regras claras e objetivas, de forma a afastar quaisquer dúvidas ou incertezas, que possam vir a frustrar o direito do trabalhador quanto a sua participação na distribuição dos lucros*.

No mesmo sentido, no âmbito judicial, é o entendimento do Superior Tribunal de Justiça:

> *5. Para que a verba paga pela empresa possa caracterizar-se como participação nos lucros e, consequentemente, tornar-se isenta da contribuição previdenciária, exige-se a observância de um dos procedimentos descritos no art. 2º da Lei 10.101/2000, vale dizer, comissão escolhida pelas partes ou acordo coletivo, devendo constar dos documentos decorrentes da negociação "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".*
> *6. O não cumprimento desses requisitos impede que a verba paga seja considerada, para fins tributários, como participação nos lucros, razão por que sobre ela incidirá a contribuição previdenciária, dada sua natureza remuneratória.*
> *7. O acórdão recorrido foi expresso em afirmar que não houve negociação coletiva entre empresa e empregados, que deixaram de cumprir as regras do art. 2º da Lei 10.101/2000. Incidência da contribuição previdenciária sobre a verba paga a título de participação nos lucros*.
> (REsp 1216838/RS, Rel. Ministro CASTRO MEIRA, SEGUNDA TURMA, julgado em 06/12/2011, DJe 19/12/2011)

Contudo, deve ser ressaltado que não compete ao Fisco fazer juízos de valor sobre os termos utilizados pelas partes para a definição da PLR, desde que não haja um vício de vontade ou extrema incompatibilidade entre o acordado e os objetivos do instituto. Nesse sentido:

> CARF: 3ª câmara / 1ª turma ordinária da Segunda Seção de Julgamento – Nº Acórdão 2301-000.548
> SALÁRIO INDIRETO – PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS
> *Contudo, o que não se pode aceitar é que essa avaliação pessoal por parte do fisco se contraponha à vontade das partes externada no instrumento de negociação ferindo sua autonomia, contrariando assim o que a regulamentação da participação nos lucros mais valoriza, venha a ser pretexto para a desqualificação da natureza de um beneficio*.

2023 - www.conjur.com.br - Todos os direitos reservados.

Recurso Voluntário Provido
Crédito Tributário Exonerado.

Concluímos, pois, a análise desse importante instituto de integração capital e trabalho, em especial diante do que vem sendo decidido pelos tribunais pátrios acerca das principais controvérsias existente a respeito do tema.

[1] RE 569441, Relator(a): Min. DIAS TOFFOLI, Relator(a) p/ Acórdão: Min. TEORI ZAVASCKI, Tribunal Pleno, julgado em 30/10/2014, ACÓRDÃO ELETRÔNICO REPERCUSSÃO GERAL – MÉRITO DJe-027 DIVULG 09-02-2015 PUBLIC 10-02-2015
[2] *Contribuições previdenciárias sobre a remuneração*. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2013.

Date Created
11/07/2018

2023 - www.conjur.com.br - Todos os direitos reservados.