

AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL Nº 1.254.296 - SP (2018/0043810-8)

RELATOR : **MINISTRO SÉRGIO KUKINA**
AGRAVANTE : FAZENDA NACIONAL
AGRAVADO : ORACLE DO BRASIL SISTEMAS LTDA
ADVOGADOS : MARCELO PEREIRA GOMARA - SP094041
ANDRÉ FITTIPALDI MORADE - SP206553
ANNA BEATRIZ SETUBAL DINI - SP394001
INTERES. : INSTITUTO NACIONAL DO SEGURO SOCIAL

DECISÃO

Trata-se de agravo interposto pela **Fazenda Nacional**, desafiando decisão denegatória de admissibilidade a recurso especial, este interposto com base no art. 105, III, *a*, da CF, contra acórdão proferido pelo Tribunal Regional Federal da 3ª Região, assim ementado (fls. 997/999):

CONSTITUCIONAL. PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS. LEI N. 10.101/00. PROGRAMA. CRITÉRIOS. FORMALIZAÇÃO. REGULARIDADE. AUTUAÇÃO FISCAL. ANULAÇÃO.

1. Antes da Constituição Federal de 1988 toda parcela concedida sob a rubrica de participação nos lucros das empresas tinha natureza salarial, conforme disciplinava a Súmula 251 do Tribunal Superior do Trabalho (A parcela participação nos lucros da empresa, habitualmente paga, tem natureza salarial, para todos os efeitos legais), que foi cancelada exatamente em virtude da edição do art. 7º, XI, da C.F. Assim, parte-se da premissa de que a participação nos lucros possuía natureza salarial até o início da vigência do art. 7º, XI, da C.F. e a partir de sua vigência e com a regulamentação legislativa sofrida, a natureza jurídica da referida verba passou a ser de acréscimo patrimonial vinculado a critérios objetivos positivos de lucros ou resultados. Nesse sentido, precedentes jurisprudenciais (STF, AgRE n. 393.764, Rei. Min. Ellen Grade, j. 25.11.08; STF, RE n. 398.284, Rei. Min. Menezes Direito, j. 23.09.08 e TRF da 3ª Região, Ag em AC n. 0015853-68.1997.4.03.6100, Rei. Des. Fed. Ramza Tartuce, j. 21.02.11).

2. Por conseguinte, após a edição da Medida Provisória n. 794/94 (e reedições), que regulamentou o art. 7º, XI, da CR, e culminou com a edição da Lei n. 10.101/00, a desvinculação da remuneração, com a conseqüente isenção de contribuições previdenciárias, sujeita-se aos requisitos previstos na legislação (STJ, AgRg no REsp n. 3197757, Rei. Humberto Martins, j. 28.09.10; TRF da 3ª Região, ApelReex n. 1557014, Rei. Juiz

Fed. Conv. Alessandro Diaferia, j. 14.12.10; TRF da 3ª Região, AC n. 200461130016517, Des. Fed. Ramza Tartuce, j. 09.11.09).

3. *O importante nesse tema é verificar se as exigências legais, previstas na legislação foram observadas, porque ter ou não ler natureza salarial depende, exclusivamente, da observância dessas prescrições legislativas.*

4. *A participação nos lucros é o pagamento feito pelo empregador ao empregado referente à distribuição do resultado positivo obtido pela empresa com o auxílio do empregado.*

5. *A participação nos lucros e nos resultados será objeto de negociação entre a empresa e os empregados mediante convenção ou acordo coletivo ou, então, comissão paritária escolhida pelas partes da qual resultará um acordo com a fixação de forma clara e objetiva dos critérios e dos valores a serem distribuídos. Dentre os critérios, a legislação permite que se elejam índices de produtividade, qualidade ou lucratividade, programas de metas, resultados e prazos.*

6. *No caso em tela, a autora, em abril de 1999, após a regulamentação do assunto pela edição da Medida Provisória 794, após, também, negociação com comissão de empregados, escolhida pelas partes, e com um representante indicado pelo Sindicato dos Trabalhadores, implantou um programa de participação nos lucros mediante a observância de critérios de produtividade, metas e resultados vigentes anteriormente na empresa para colaboradores e executivos e previstos no Plano de Gerenciamento de Objetivos e no Oracle Consulting Services Compensation Plan.*

7. *Exatamente a utilização desses critérios, vigentes na empresa antes de formalizado o acordo que permitiu a participação nos lucros ou resultados, é que levou o Instituto Nacional do Seguro Social a considerar que não fora observado o artigo 2º, § 1º, da Lei 10.101/00, porque não constaram regras claras e objetivas quanto ao critério de distribuição e que o programa de participação nos resultados substituiria os planos acima citados cujos valores pagos como bônus eram tributados como parte integrante da remuneração.*

8. *Verifica-se que o Instituto Nacional do Seguro Social cometeu dois equívocos. O primeiro, ao considerar que não foram adotadas regras claras e objetivas quanto à estipulação de critérios para a participação nos resultados pelo simples fato de o instrumento de acordo ter feito referência a critérios previstos em outros documentos. A autarquia desconsiderou a distinção entre motivação contextual - aquela inserida no próprio documento em que se manifesta o ato motivado - e motivação aliunde, de outro lugar, - aquela inserida em documento diverso daquele em que ocorre o ato motivado. A motivação aliunde é aceita em nosso ordenamento jurídico e*

uma vez identificada permitiu estabelecer objetivamente critérios de produtividade e metas na distribuição dos lucros e resultados. O segundo equívoco do INSS ocorreu por entender que a tributação anterior dos valores pagas como bônus impedisse considerá-los, à luz de legislação superveniente, como participação nos lucros e resultados. Estivesse correto esse raciocínio, a própria eficácia do direito social previsto no art. 7º, inciso XI, restaria prejudicada pois, como dito, antes da Constituição Federal de 1988 e da legislação ordinária superveniente, toda parcela concedida sob a rubrica de participação nos lucros das empresas tinha natureza salarial, conforme disciplinava a Súmula 251 do Tribunal Superior do Trabalho (A parcela participação nos lucros da empresa, habitualmente paga, tem natureza salarial, para todos os efeitos legais).

9. *Assim, correta a fundamentação e a conclusão lançada na respeitável sentença, apoiada, inclusive, em laudo pericial, de julgar procedente a ação para anular tanto a notificação fiscal de lançamento nº 35.231.032-4 como o auto de infração nº 35.231.037-5.*

10. *Com relação o recurso de apelação da autora, que se insurge, tão somente, com relação ao valor fixado a título de honorários advocatícios (R\$ 8.000,00) com base no art. 20, § 4º, do CPC de 1973, considerado por ela, face o elevado valor da causa (R\$ 17.923.258,13), irrisórios, dou provimento ao recurso para adequá-la aos precedentes jurisprudenciais do Superior Tribunal de Justiça, transcritos na própria apelação, e majorá-la para 1% (um por cento) do valor atualizado dado à causa, suficiente, a meu ver, para atender a cláusula de fixação equitativa.*

11. *Remessa necessária e apelação da União não providas. Apelação da autora provida para fixar a verba honorária em 1% (um por cento) do valor atualizado da causa.*

Opostos embargos de declaração, foram rejeitados (fls. 1.022/1.032).

Nas razões do recurso especial, a recorrente alega violação aos arts. 489 e 1.022 do CPC/73, 2º, §§1º e 4º, I, e 3º da Lei 10.101/2000, MP 794/94 e 22, I, e 28, I, §9º, J, da Lei 8.212/91 e 20, §4º, do CPC/73.

Sustenta que: (I) a despeito dos aclaratórios, o Tribunal de origem ficou-se silente em relação às teses nele suscitadas; (II) há incidência da contribuição previdenciária sobre a participação do lucros e resultados e (III) os honorários advocatícios foram arbitrados de forma exorbitante, devendo ser reduzidos.

É O RELATÓRIO. SEGUE A FUNDAMENTAÇÃO.

Nos termos do art. 543, § 2º, do CPC/73 (atual 1.031, § 2º, do CPC/2015), é possível que o relator, neste STJ, entenda que a apreciação do recurso extraordinário se revele prejudicial à análise do recurso especial e, nesse caso, por decisão irrecorrível, remeta os autos à Suprema Corte para que julgue primeiro o apelo extraordinário.

Na lição de Arruda Alvim, Araken de Assis e Eduardo Arruda Alvim, na sua obra **Comentários ao Código de Processo Civil** (2. ed, São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2012, p. 1.255), "*A prejudicialidade do julgamento do recurso extraordinário em face do especial depende do fato de o julgamento do extraordinário ser condição para o útil julgamento do recurso especial*".

Tenho, salvo melhor juízo, que a hipótese dos autos subsume-se à norma em comento.

Com efeito, a matéria aqui discutida possui nítido contorno constitucional, consoante se depreende da fundamentação do acórdão recorrido (fls. 993/995):

Cumprе consignar que antes da Constituição Federal de 1988 toda parcela concedida sob a rubrica de participação nos lucros das empresas tinha natureza salarial, conforme disciplinava a Súmula 251 do Tribunal Superior do Trabalho (A parcela participação nos lucros da empresa, habitualmente paga, tem natureza salarial, para todos os efeitos legais), que foi cancelada exatamente em virtude da edição do art. 7º, XI, da C.F.

Assim, parto da premissa de que a participação nos lucros possuía natureza salarial até o início da vigência do art. 7º, XI, da C.F. e a partir de sua vigência e com a regulamentação legislativa sofrida, a natureza jurídica da referida verba passou a ser de acréscimo patrimonial vinculado a critérios objetivos positivos de lucros ou resultados.

Nesse sentido, precedentes jurisprudenciais. Participação nos lucros. CR, art. 7º, XI. Norma de eficácia limitada. Regulamentação somente com a Medida Provisória n. 794/94. Atendimento aos requisitos legais. Obrigatoriedade. A regulamentação do art. 7º, XI, da Constituição da República somente se deu com a Medida Provisória n. 794/94, possibilitando cobrar contribuição social incidente sobre participação nos lucros ou resultados em período anterior a sua edição (STF, AgRE n. 393.764, Rei. Min. Ellen Gracie, j.25.11.08; STF, RE n. 398.284, Rei. Min. Menezes Direito, j.

23.09.08 e TRF da 3ª Região, Ag em AC n. 0015853-68.1997.4.03.6100, Rei. Des. Fed. Ramza Tartuce, j. 21.02.11). Por conseguinte, após a edição da aludida medida provisória e suas reedições, que culminaram com a edição da Lei n. 10.101/00, a desvinculação da remuneração, com a consequente isenção de contribuições previdenciárias, sujeita-se aos requisitos previstos na legislação (STJ, AgRg noREsp n. 1197757, Rei. Humberto Martins, j. 28.09.10; TRF da 3ª Região, ApelReex n. 1557014, Rei. Juiz Fed. Conv. Alessandro Diaferia, j. 14.12.10; TRF da 3ª Região, AC n. 200461130016517, Des. Fed. Ramza Tartuce, j. 09.11.09).

i O importante nesse tema é verificar se as exigências legais, previstas na legislação foram observadas, porque ter ou não ter natureza salarial depende, exclusivamente, da observância dessas prescrições legislativas.

A participação nos lucros é o pagamento feito pelo empregador ao empregado referente à distribuição do resultado positivo obtido pela empresa com o auxílio do empregado.

A participação nos lucros e nos resultados será objeto de negociação entre a empresa e os empregados mediante convenção ou acordo coletivo ou, então, comissão paritária escolhida pelas partes da qual resultará um acordo com a fixação de forma clara e objetiva dos critérios e dos valores a serem distribuídos.

Dentre os critérios, a legislação permite que se elejam índices de produtividade, qualidade ou lucratividade, programas de metas, resultados e prazos.

No caso em tela, a autora, em abril de 1999, após a regulamentação do assunto pela edição da Medida Provisória 794, após, também, negociação com comissão de empregados, escolhida pelas partes, e com um representante indicado pelo Sindicato dos Trabalhadores, implantou um programa de participação nos lucros mediante a observância de critérios de produtividade, metas e resultados vigentes anteriormente na empresa para colaboradores e executivos e previstos no Plano de Gerenciamento de Objetivos e no Oracle Consulting Services Compensation Plan.

Exatamente a utilização desses critérios, vigentes na empresa antes de formalizado o acordo que permitiu a participação nos lucros ou resultados, é que levou o Instituto Nacional do Seguro Social a considerar que não fora observado o artigo 2º, § 1º, da Lei 10.101/00, porque não constaram regras claras e objetivas quanto ao critério de distribuição e que o programa de participação nos resultados substituiria os planos acima citados cujos valores pagos como bônus eram tributados como parte integrante da remuneração.

A meu ver o Instituto Nacional do Seguro Social cometeu dois equívocos. O primeiro, ao considerar que não foram adotadas

regras claras e objetivas quanto à estipulação de critérios para a participação nos resultados pelo simples fato de o instrumento de acordo ter feito referência a critérios previsto sem outros documentos. Aqui me parece que a autarquia desconsiderou a distinção entre motivação contextual - aquela inserida no próprio documento em que se manifesta o ato motivado - e motivação aliunde, de outro lugar, - aquela inserida em documento diverso daquele em que ocorre o ato motivado. A motivação aliunde é aceita em nosso ordenamento jurídico e uma vez identificada permitiu estabelecer objetivamente critérios de produtividade e metas na distribuição dos lucros e resultados. O segundo, por entender que a tributação anterior dos valores pagos como bônus impedisse considerá-los, à luz de legislação superveniente, como participação nos lucros e resultados. Estivesse correto esse raciocínio, a própria eficácia do direito social previsto no art. 7º, inciso XI, restaria prejudicada pois, como dito, antes da Constituição Federal de 1988 e da legislação ordinária superveniente, toda parcela concedida sob a rubrica de participação nos lucros das empresas tinha natureza salarial, conforme disciplinava a Súmula 251 do Tribunal Superior do Trabalho (A parcela participação nos lucros da empresa, habitualmente paga, tem natureza salarial, para todos os efeitos legais).

Assim, parece-nos correta a fundamentação e a conclusão lançada na respeitável sentença, apoiada, inclusive, em laudo pericial, de julgar procedente a ação para anular tanto a notificação fiscal de lançamento nº 35.231.032-4 como o auto de infração nº 35.231.037-5.

Além disso, a controvérsia acerca da incidência da contribuição previdenciária sobre a parcela denominada participação nos lucros é matéria afetada ao rito da repercussão geral na Suprema Corte e que já foi inclusive julgada (**Tema 344/STF**). Confira-se a ementa da decisão de mérito:

CONSTITUCIONAL E PREVIDENCIÁRIO. PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS. NATUREZA JURÍDICA PARA FINS TRIBUTÁRIOS. EFICÁCIA LIMITADA DO ART. 7º, XI, DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL. INCIDÊNCIA DA CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA SOBRE ESSA ESPÉCIE DE GANHO ATÉ A REGULAMENTAÇÃO DA NORMA CONSTITUCIONAL.

1. Segundo afirmado por precedentes de ambas as Turmas desse Supremo Tribunal Federal, 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.

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.*

3. *Recurso extraordinário a que se dá provimento.*

(RE 569.441/RS, Rel. Ministro DIAS TOFFOLI, Rel. p/ Acórdão: Ministro TEORI ZAVASCKI, TRIBUNAL PLENO, REPERCUSSÃO GERAL, DJE de 10/02/2015)

Assim, mesmo que tenha havido um recorte temporal na análise da questão a encargo dessa repercussão geral, a saber, decidiu-se apenas acerca do período anterior à entrada em vigor da MP 794 (dezembro de 1994). O fato de a matéria discutida nos presentes autos ser em tudo semelhante àquela julgada pelo STF sinaliza que a discussão aqui trazida apresenta um viés constitucional a atrair a competência da Corte Constitucional Brasileira para seu julgamento.

Ademais, a parte ora recorrente também interpôs recurso extraordinário às fls. 1.034/1.055, no qual aponta ofensa aos arts. 7º, XI, 195, I, "a", II, e §5º, e 201, §11, da CF, aos argumentos de que: (I) "*não se pode negar que, para fins de recolhimento de contribuição previdenciária, a Constituição Federal identificou o conceito de folha de salário com rendimento do trabalho, de modo a "incorporar" a ele os rendimentos do empregado, a qualquer título, ou seja, sua própria remuneração*" (fl. 1.046) e (II) "*ainda que a verba em questão estivesse vinculada aos lucros e aos resultados da empresa, somente estaria configurada a "participação nos lucros e resultados", de forma a excluí-la do salário-de-contribuição, caso fossem cumpridos os requisitos da MP 794 de 29/12/94, a qual foi sucessivamente reeditada*" (fl. 1.051), colacionando inclusive julgado do STF que fundamentaria suas teses, o que reforça a natureza constitucional dessa controvérsia.

Assim, tenho que o recurso especial deve ser sobrestado (art. 543, § 2º, CPC/73 - atual 1.031, § 2º, do CPC/2015), visto que a matéria objeto do extraordinário lhe é prejudicial.

ANTE O EXPOSTO, com fundamento no art. 543, § 2º, do CPC/73 (atual 1.031, § 2º, do CPC/2015), **determino a remessa dos autos ao Supremo Tribunal Federal.**

Publique-se.

Brasília (DF), 03 de abril de 2019.

MINISTRO SÉRGIO KUKINA
Relator

