XXVIII CONGRESSO NACIONAL DO CONPEDI BELÉM – PA

DIREITO DO TRABALHO E MEIO AMBIENTE DO TRABALHO

LUCIANA DE ABOIM MACHADO

VALENA JACOB CHAVES

SILVIA GABRIELE CORREA TAVARES

Copyright © 2019 Conselho Nacional de Pesquisa e Pós-Graduação em Direito

Todos os direitos reservados e protegidos. Nenhuma parte destes anais poderá ser reproduzida ou transmitida sejam quais forem os meios empregados sem prévia autorização dos editores.

Diretoria – CONPEDI
Presidente - Prof. Dr. Orides Mezzaroba - UFSC – Santa Catarina
Vice-presidente Centro-Oeste - Prof. Dr. José Querino Tavares Neto - UFG – Goiás
Vice-presidente Sudeste - Prof. Dr. César Augusto de Castro Fiuza - UFMG/PUCMG – Minas Gerais
Vice-presidente Nordeste - Prof. Dr. Lucas Gonçalves da Silva - UFS – Sergipe
Vice-presidente Norte - Prof. Dr. Jean Carlos Dias - Cesupa – Pará
Vice-presidente Sul - Prof. Dr. Leonel Severo Rocha - Unisinos – Rio Grande do Sul
Secretário Executivo - Profa. Dra. Samyra Haydêe Dal Farra Naspolini - Unimar/Uninove – São Paulo

Representante Discente – FEPODI
Yuri Nathan da Costa Lannes - Mackenzie – São Paulo

Conselho Fiscal:
Prof. Dr. João Marcelo de Lima Assafim - UCAM – Rio de Janeiro
Prof. Dr. Aires José Rover - UFSC – Santa Catarina
Prof. Dr. Edinilson Donisete Machado - UNIVEM/UENP – São Paulo
Prof. Dr. Marcus Firmino Santiago da Silva - UDF – Distrito Federal (suplente)
Prof. Dr. Ilton Garcia da Costa - UENP – São Paulo (suplente)

Secretarias:
Relações Institucionais
Prof. Dr. Horácio Wanderlei Rodrigues - UNIVEM – Santa Catarina
Prof. Dr. Valter Moura do Carmo - UNIMAR – Ceará
Prof. Dr. José Barroso Filho - UPIS/ENAJUM– Distrito Federal
Relações Internacionais para o Continente Americano
Prof. Dr. Fernando Antônio de Carvalho Dantas - UFG – Goías
Prof. Dr. Heron José de Santana Gordilho - UFBA – Bahia
Prof. Dr. Paulo Roberto Barbosa Ramos - UFMA – Maranhão
Relações Internacionais para os demais Continentes
Profa. Dra. Viviane Coêlho de Séllos Knoerr - Unicuritiba – Paraná
Prof. Dr. Rubens Beçak - USP – São Paulo
Profa. Dra. Maria Aurea Baroni Cecato - Unipê/UFPB – Paraíba

Eventos:
Prof. Dr. Jerônimo Siqueira Tybusch (UFSM – Rio Grande do Sul)
Prof. Dr. José Filomeno de Moraes Filho (Unifor – Ceará)
Prof. Dr. Antônio Carlos Diniz Murta (Fumec – Minas Gerais)

Comunicação:
Prof. Dr. Matheus Felipe de Castro (UNOESC – Santa Catarina
Prof. Dr. Liton Lanes Pilau Sobrinho (UPF/Univali – Rio Grande do Sul Prof.
Dr. Caio Augusto Souza Lara (ESDHC – Minas Gerais

Membro Nato – Presidência anterior Prof. Dr. Raymundo Juliano Feitosa - UNICAP – Pernambuco

---

D597

Direito do trabalho e meio ambiente do trabalho [Recurso eletrônico on-line] organização CONPEDI/CESUPA

Coordenadores: Luciana de Aboim Machado; Valena Jacob Chaves Mesquita; Silvia Gabriele Correa Tavares – Florianópolis: CONPEDI, 2019.

Inclui bibliografia
ISBN: 978-85-5505-836-3
Modo de acesso: www.conpedi.org.br em publicações
Tema: Direito, Desenvolvimento e Políticas Públicas: Amazônia do Século XXI

1. Direito – Estudo e ensino (Pós-graduação) – Congressos Nacionais. 2. Assistência. 3. Isonomia. XXVIII Congresso Nacional do CONPEDI (28 : 2019 :Belém, Brasil).

CDU: 34

Conselho Nacional de Pesquisa

Universidade do Vale do Rio dos Sinos

XXVIII CONGRESSO NACIONAL DO CONPEDI BELÉM – PA

DIREITO DO TRABALHO E MEIO AMBIENTE DO TRABALHO

Apresentação

Questionar sobre o futuro do trabalho é algo inerente às relações de trabalho e, por consequência, ao próprio Direito do Trabalho, em razão da grande dinâmica envolvida em todas as questões sociais. A sensação de quem vive o presente é a de que a vida, agora, apresenta caminhos tortuosos e que não temos respostas prontas e fáceis a todos os problemas sociais que se apresentam. Porém, tal sensação não é de exclusividade do presente, uma vez que sempre se repetiu ao longo da História. Sociedades são, naturalmente, eivadas por conflitos e isto não seria diferente quando tratamos de relações altamente complexas e dinâmicas como as de trabalho tem a capacidade de ser.

O Grupo de Trabalho "Direito do Trabalho e Meio Ambiente do Trabalho I", ocorrido no dia 14 de novembro de 2019, no XXVIII CONGRESSO NACIONAL DO CONPEDI, não fugiu a explicitar essas questões. Os interessantes artigos, por mais diversos que fossem em temáticas, demonstravam, em suma, uma clara preocupação com o nosso futuro enquanto sociedade que depende do Trabalho e com as recentes reformas na normatização trabalhista brasileira.

Esta XXVIII edição do CONGRESSO NACIONAL DO CONPEDI foi sediada em Belém, Estado do Pará, e uma dentre as tantas peculiaridades sensíveis à Região Norte foi destacada pelos artigos que tratam do Trabalho Escravo Contemporâneo. Discutiu-se o cenário da exploração desta forma perversa de trabalho e sobre as maneiras que Estado e sociedade tem encontrado – e, muitas vezes, falhado – para combatê-la. Concluiu-se, inclusive, que as condições de vida de trabalhadoras e trabalhadores, no Brasil de hoje, são muito piores do que as daqueles institucionalmente escravizados até 1888: estes, à época, eram tratados com maior cuidado, não pela condição de serem humanos, mas porque eram considerados mercadorias com valor econômico. Hoje, como destaca diversos artigos, há trabalhadores submetidos ao labor em condições análogas a de escravo e sendo considerado descartável no mundo. Outro assunto também muito relevante à Região Norte é o de Migrações. Ficou destacada a fragilidade e a vulnerabilidade da pessoa migrante, em especial as que migram de forma clandestina. Estas são especialmente exploradas pelo mercado em função de sua situação de necessidade, dentro de um território que não lhes acolheu formalmente.

Além disso, a maioria dos artigos desta seção tratam de um tema muito valioso para todo o território brasileiro: o Meio Ambiente do Trabalho. O Brasil figura nas maiores colocações

dentre os países em que mais se há ocorrências de acidentes e doenças do trabalho e apenas este fato já torna este estudo muito importante. A discussão sobre os parâmetros para cálculos de danos extrapatrimoniais, criados pela Lei 13.467/2017, foi debatida para destacar a inconstitucionalidade do conteúdo desta norma, uma vez que cria condições de desigualdade entre trabalhadores que tenham sofrido ofensas extrapatrimoniais ou morais. Também na perspectiva do Meio Ambiente do Trabalho, discutiu-se o direito à desconexão e o direito à realização do projeto de vida dos trabalhadores, lembrando-nos a importância de, um dia, ter havido a primeira limitação de jornada e o porquê disto: trabalhadores são pessoas humanas e não objetos que podem ser controlados quando vinculados a um contrato de trabalho. São, portanto, autônomos e tem direito a ter sua vida privada, longe e descolada da relação de trabalho e da subordinação que dela surge.

Temas: Processo, Tecnologia e novas formas de trabalho, Meio Ambiente do Trabalho, Trabalho Escravo Contemporâneo, Flexibilização, Terceirização, Direitos Fundamentais, Migração e Grupos Vulneráveis.

Luciana Aboim Machado Gonçalves da Silva - UFS

Silvia Gabriele Correa Tavares

Valena Jacob Chaves Mesquita - UFPA

Nota Técnica: Os artigos que não constam nestes Anais foram selecionados para publicação na Plataforma Index Law Journals, conforme previsto no artigo 8.1 do edital do evento. Equipe Editorial Index Law Journal - publicacao@conpedi.org.br.

A PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS E A PREVALÊNCIA DO NEGOCIADO SOBRE O LEGISLADO.

THE PROFIT SHARE PROGRAM AND THE PREVALENCE OF THE NEGOTIATED ABOVE THE LAW

Felipe Prata Mendes
João Paulo Mendes Neto

Resumo

O presente trabalho tem o objetivo geral de analisar, à luz da prevalência do negociado sobre o legislado, as possibilidades e limites da participação nos lucros. As conclusões demonstram que a participação nos lucros provoca reflexos tributários e, por isso, a negociação deve observar parâmetros jurídicos. Mesmo que a verba esteja desvinculada da remuneração, por previsão constitucional, o poder negocial não é ilimitado.

Palavras-chave: Participação nos lucros, Negociado sobre o legislado, Reflexos tributários, Constituição federal, Limites

Abstract/Resumen/Résumé

This paper aims to analyze, in light of the prevalence of the negotiated above the law, the possibilities and limits of the profit share program. The conclusions show that the profit share program teases tax reflections and that's why the negotiation should observe legal parameters. Even the fund is unlinked with remuneration, because the constitution prediction, the negotiation power is not unlimited.

Keywords/Palabras-claves/Mots-clés: Profit share, Negotiated above the law, Tax reflections, Federal constitution, Limits

1 INTRODUÇÃO

A participação nos lucros e resultados (PLR) foi instituída como um mecanismo de integração entre o capital e o trabalho. Trata-se de um instrumento de incentivo aos trabalhadores para o alcance de metas e resultados, o que, ao mesmo tempo, contribui para o aumento da produtividade da empresa e proporciona, ao trabalhador, uma melhor condição dentro do contrato laboral.

Nesse contexto, muito embora a PLR não seja uma parcela que obrigatoriamente deve ser paga pelo empregador, já que este assume o risco da atividade econômica e também é titular do lucro dela decorrente, a sua instituição pode ser, a partir de uma análise mais profunda, vantajosa para ambas as partes.

A relevância da PLR aumentou no contexto da reforma trabalhista, visto que o novo texto da CLT dispõe, no artigo 611-A, XV, a possibilidade de a negociação acerca da matéria prevalecer sobre o disposto em lei.

A partir dessa apresentação contextual, surge o seguinte problema: no contexto da prevalência do negociado sobre o legislado, quais os limites jurídicos para a instituição da PLR?

O objetivo do presente trabalho é analisar as possibilidades e limites jurídicos para a instituição da PLR.

Para alcançar o objetivo proposto, a estrutura do trabalho contempla, primeiramente, uma delimitação conceitual, apresentando os conceitos de salário e remuneração, para que, em seguida, seja apresentada a natureza jurídica da PLR.

Em um segundo momento, far-se-á a análise dos requisitos legais necessários para a validade da PLR. Estabelecidas essas bases, proceder-se-á a investigação das possibilidades e limites jurídicos da PLR, no contexto da prevalência do negociado sobre o legislado.

A metodologia utilizada no trabalho consiste na realização de pesquisa bibliográfica, realizada a partir de material já elaborado, especialmente livros e artigos científicos.

2 SALÁRIO E REMUNERAÇÃO

Do ponto de vista conceitual, salário é toda retribuição em dinheiro, ou em utilidades, devida e paga diretamente pelo empregador ao empregado, por força do contrato de trabalho.

Um primeiro detalhe desse conceito diz respeito ao fato de que o salário não deve ser pago, necessariamente, em pecúnia, uma vez que o empregado pode receber as chamadas utilidades, que são bens recebidos como forma de substituição de valores pecuniários. Quando um empregado recebe a utilidade, já recebe diretamente um bem, não precisando despender dinheiro para adquiri-lo.

Importante salientar, também, que no conceito salientado consta a ideia de que salário é um pagamento direto realizado pelo empregador ao empregado. Essa é uma ideia importante para diferenciar salário e remuneração.

Para alguns empregados, salário e remuneração não é a mesma coisa. Existem alguns trabalhadores que, além do salário pago por empregador, recebem quantia paga por terceiro que não faz parte da relação jurídica contratual. É o caso das gorjetas, bem como das chamadas gueltas, que são valores pagos pelos fornecedores no âmbito da indústria farmacêutica.

Portanto, enquanto o salário é ajustado entre empregador e empregado, a remuneração compreende as parcelas recebidas pelo empregado, direta ou indiretamente, em decorrência do contrato de trabalho. A remuneração é gênero do qual salário é espécie.

A distinção é importante, porque há muitos institutos jurídicos que são calculados com base na remuneração e não apenas no salário, como o FGTS, a gratificação natalina e as férias.

Como a maioria dos trabalhadores não recebe nenhuma verba decorrente de um sujeito que não faz parte da relação contratual trabalhista, trataremos, aqui, de forma sinônima, os termos salário e remuneração.

Vencida essa questão conceitual, importante discutir a natureza jurídica do salário.

Nos primórdios do Direito do Trabalho, surgiu a ideia de que o salário possuía natureza de preço do trabalho. Esse posicionamento vigorava no tempo em que se equiparava o trabalho a uma mercadoria, não se justificando nos dias de hoje.

Não há sustentação, também, defender que a natureza jurídica do salário é de indenização. A indenização surge no momento em que existe uma violação a direito ou ao patrimônio do indivíduo. O fato de o empregado despender energias para executar sua função não redunda em nenhuma das violações supramencionadas. O indivíduo que trabalha, em verdade, exerce um direito, e não sofre violação em seu patrimônio jurídico.

A CLT, no art. 457, consagra a ideia de que o salário tem natureza jurídica de contraprestação. Nesse contexto, o trabalho representa a prestação e o salário a contraprestação pelos serviços prestados, atrelando essas duas grandezas de forma peremptória.

Por mais que, em regra, salário e trabalho estejam associados, existem situações nas quais há o pagamento de salários, mesmo sem que haja, de outro lado, exercício de qualquer trabalho.

Nos casos de interrupção do contrato de trabalho, por exemplo, o empregado não trabalha, mas recebe salários e o período de afastamento conta, para todos os efeitos, como tempo de serviço.

Cassar (2018), com notável precisão técnica, afirma que o salário tem natureza jurídica de retribuição. Nesse sentido, o pagamento do salário é uma retribuição pelo fato de o empregado se integrar na empresa, pondo à disposição do empregador o seu trabalho, tendo em vista o caráter sinalagmático do contrato de trabalho, que impõe direitos e obrigações para ambas as partes. Portanto, o pagamento é feito não só pelos serviços prestados, mas pelo fato de o empregado se colocar à disposição do empregador.

Nesse sentido, é possível conceituar salário como o pagamento direto feito pelo empregador ao empregado como contraprestação pelos serviços prestados, pelo tempo à disposição ou quando assim a lei determinar.

Entretanto, existem situações nas quais, mesmo com a aparição de um desses elementos que compõem a ideia de salário, a parcela não tem natureza remuneratória, em virtude de uma exclusão conferida pela via normativa. Este é o caso da participação nos lucros e resultados.

3 A NATUREZA JURÍDICA DA PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS

A participação nos lucros e resultados (PLR) representa um instrumento de integração entre o capital e trabalho. Funciona como um importante mecanismo de motivação dos empregados, no sentido de estimulá-los a atingir metas de produtividade.

A partir de uma análise do ponto de vista teórico, poder-se-ia afirmar que a participação nos lucros tem natureza remuneratória.

Oliveira (2018) aponta quatro situações nas quais a verba assume caráter remuneratório: quando presente o caráter contraprestacional da verba; quando há um pagamento pelo tempo à disposição do empregador; nas hipóteses de interrupção do contrato de trabalho; e nos casos em que há um dever legal ou contratual de pagamento.

A PLR está vinculada ao alcance de resultados por parte dos empregados, apresentando típica natureza de contraprestação.

O artigo 457 da CLT, nesse sentido, consagra o caráter de contraprestação, inerente ao conceito de remuneração. O trabalho do empregado constitui a prestação e a remuneração representa a contraprestação por parte do empregador.

Nesse sentido, afirma Oliveira (2018):

> A obtenção dos resultados pretendidos e do consequente lucro foi objeto do esforço do trabalhador e portanto, a retribuição ofertada pelo empregador decorre dos serviços prestados por esse trabalhador, com nítida contraprestação, ou seja, com natureza remuneratória.

Todavia, por previsão expressa do texto constitucional, no art. 7º, XI, a participação nos lucros não integra remuneração, "conforme definido em lei". A lei 10.101/2001 regulamenta a participação nos lucros, reforçando o comando constitucional, ao dispor, no art. 3º, que a referida verba não constitui base de incidência de qualquer encargo trabalhista.

Diante da previsão normativa, João (1998, p. 60) distingue a participação nos lucros das outras verbas decorrentes do contrato de trabalho:

> A relação jurídica que se estabelece entre empregados e empregador, através do Programa de Participação nos lucros ou resultados não se confunde com a relação jurídica do contrato de trabalho cujas obrigações e deveres se mantêm em plena vigência e de modo inabalável.

Nesse sentido, apesar de a PLR, do ponto de vista conceitual, aproximar-se da ideia de remuneração, aplica-se, sobre a parcela, uma isenção no que diz respeito à incidência de encargos trabalhistas, tributários e previdenciários.

Tal contexto demonstra uma nítida vantagem ao empregador, do ponto de vista da não incidência de encargos sobre a parcela. Porém, para que tal benefício se materialize, indispensável é o cumprimento dos requisitos legais impostos para a validade do pagamento a título de PLR.

4 REQUISITOS LEGAIS PARA A VALIDADE DA PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS

Como analisado anteriormente, a Constituição Federal dispõe que a participação nos lucros não integra remuneração, conforme definido em lei. Fica claro, portanto, a necessidade de que sejam observados os requisitos legais para que a verba seja desvinculada da remuneração.

A lei 10.101/2001 elenca cinco requisitos necessários para a instituição da PLR.

O primeiro é a participação sindical, que pode se materializar por intermédio de celebração de norma coletiva ou pela composição de comissão paritária.

Verifica-se, portanto, que a empresa não pode aprovar o plano de participação nos lucros sem a intervenção do ente coletivo.

Tal exigência ganha ainda mais relevância com o novo artigo 611-A da CLT, que consagra a prevalência do negociado sobre o legislado em diversas matérias, como a participação nos lucros. Mais adiante, realizar-se-á uma análise específica em torno do novel dispositivo.

Oliveira (2018) suscita uma questão importante, ao indagar como se soluciona a situação na qual o sindicato não indica um representante para participar da comissão paritária ou se recusa a participar da negociação voltada para a celebração de uma norma coletiva.

Com razão, o autor aponta que a solução reside nos artigos 616 e 617 CLT, que tratam da obrigatoriedade de os sindicatos participarem de negociações coletivas mediante provocação.

Estabelece o artigo 617 que os empregados e a empresa, ou grupo de empresas, que tenham a intenção de celebrar acordo coletivo devem comunicar, por escrito, seu interesse ao sindicato representante da categoria profissional, que terá prazo de oito dias para ingressar no processo de negociação.

Um segundo requisito reside na exigência de que as regras acerca da participação nos lucros sejam claras, objetivas e aferíveis.

As regras devem ser claras no sentido de que a redação do plano que estabelece os critérios de pagamento não pode ser obscura. Deve-se proporcionar um entendimento claro e acessível das “regras do jogo” a todos os sujeitos envolvidos.

As regras devem ser subjetivas no sentido de que a avaliação dos critérios não pode depender da valoração de um sujeito ou grupo específico. Não é possível, por exemplo, condicionar o pagamento da participação nos lucros a uma avaliação por parte do empregador, que analisará aspectos como a proatividade dos empregados.

As regras do plano de PLR também devem ser aferíveis. Ou seja, ao longo do programa, o trabalhador deve ter condições de saber se ele está cumprindo ou não a meta.

Um terceiro requisito para a implementação da PLR reside na necessidade de pactuação prévia. Em termos objetivos, a exigência é no sentido de que a pactuação do plano seja prévia ao pagamento. É um requisito lógico, pois as regras precisam ser postas antes do efetivo pagamento. É muito comum que o plano seja instituído no início do ano civil, com previsão de pagamento no meio e no fim do corrente ano.

O quarto requisito que deve ser observado é a periodicidade. O pagamento da PLR deve ser feito em, no máximo, 2 (duas) vezes no mesmo ano civil, sendo que o intervalo entre os dois pagamentos não pode ser inferior a 1 (um) trimestre civil.

Um último requisito consiste no depósito sindical. Quando a PLR é formalizada por meio de norma coletiva, situação mais comum na prática, o próprio registro do instrumento no Ministério do Trabalho e Emprego, por meio do sistema mediador, já satisfaz o requisito.

5 OS REFLEXOS TRIBUTÁRIOS DA PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS COMO LIMITAÇÃO À PREVALÊNCIA DO NEGOCIADO SOBRE O LEGISLADO

A partir de agora, cabe discorrer sobre os limites e possibilidades da negociação coletiva quanto à questão da participação nos lucros, diante de um contexto no qual o novo artigo 611-A da CLT dispôs, no inciso XV, que a PLR é uma das matérias suscetíveis à prevalência da negociação coletiva sobre a lei.

O deslinde dessa questão perpassa, necessariamente, pela análise da influência recíproca que existe entre o Direito do Trabalho, o Direito Tributário e o Direito Previdenciário.

As políticas trabalhistas impactam, necessariamente, as áreas tributária e previdenciária. O fato gerador trabalho é base para tributos importantes, como a contribuição previdenciária.

Quando se aborda a questão da incidência ou não de uma parcela na remuneração, são ainda mais evidentes os reflexos tributários e previdenciários que o Direito do Trabalho provoca.

A partir desse introito, poder-se-ia questionar no que a discussão travada se relaciona com as possibilidades da negociação coletiva da PLR. É o que será analisado a partir de agora.

Por mais que o artigo 611-A, XV, da CLT, elenque a participação nos lucros como uma das matérias em que pode prevalecer o negociado coletivamente sobre o legislado, não há como admitir que essa negociação contrarie a lei 10.101/2000, dispondo, por exemplo, que a PLR pode ser paga em quatro vezes dentro do ano civil e mesmo assim estará desvinculada da remuneração.

Muitas pessoas estão defendendo a possibilidade irrestrita de negociação acerca de algumas matérias com base no artigo 611-A da CLT. Todavia, não se pode olvidar do artigo 611-B do mesmo diploma, que enumera alguns aspectos que não podem ser objeto de negociação, sob pena de tornarem ilícita a norma coletiva no tocante a cláusulas que disponham sobre os temas elencados.

Muitos incisos do artigo 611-B repetem temas que estão dispostos no artigo 7º da Constituição Federal. Naturalmente, essas matérias não poderiam ser negociadas, tendo em vista a imperiosidade de se garantir um mínimo de direitos fundamentais aos trabalhadores.

O inciso XXIX, porém, constitui uma exceção, visto que trata de uma matéria não consignada expressamente no texto constitucional. Segundo o dispositivo, não podem ser negociadas coletivamente matérias que afetem tributos ou outros créditos de terceiros.

Como apontado anteriormente, as questões que envolvem a remuneração do empregado não provocam um reflexo somente do ponto de vista trabalhista, mas também tributário e previdenciário. Nesse sentido, negociar a PLR de forma a desrespeitar a lei constitui um grave prejuízo nos aspectos tributário e previdenciário.

Oliveira (2018), corroborando com a afirmação, assevera que a lei da PLR apresenta um caráter isentivo, devendo ser interpretada restritivamente, segundo ideia consagrada no Código Tributário Nacional (CTN). Portanto, não pode a negociação coletiva, simplesmente, ignorar os requisitos legais que devem ser observados para a validade do plano de PLR.

A CF, no artigo 7º, XI, dispõe expressamente que a PLR se desvincula da remuneração, desde que observada a legislação sobre o tema. Na mesma linha, o artigo 28 da lei de custeio da previdência social (lei 8212/1991) dispõe que a participação nos lucros não integra o salário de contribuição, desde que paga ou creditada de acordo com lei específica.

Nesse sentido, o presente artigo afirma que não se pode considerar a matéria de PLR plenamente negociável.

Quanto ao âmbito tributário, se faz necessário abrir um contexto de planejamento tributário ou para todos os efeitos de "Planejamento Trabalhista", isto é, a organização societária para racionalizar a carga tributária ou, neste caso as incidências trabalhistas em determinados tipos de verbas.

Vejamos.

Sabe-se que, hoje, no Brasil, a carga tributária chega a ser considerada absurda até ao ponto de inviabilizar determinados negócios. O que se vê, rotineiramente, são empresas quebrando por dívidas tributárias.

Dito isto, é fato que todo contribuinte tem como pretensão a diminuição dos tributos a pagar, sendo que tal diminuição poderá ocorrer de forma legal ou ilegalmente. A maneira legal chama-se elisão fiscal ou economia legal (planejamento tributário) e a forma ilegal denomina-se sonegação fiscal ou evasão.

Assim, o planejamento tributário abarca um conjunto de sistemas legais que visam diminuir o os encargos tributários. O contribuinte tem o direito de estruturar o seu negócio da

maneira que melhor lhe pareça, procurando a diminuição dos custos de seu empreendimento, inclusive dos impostos. Se a forma celebrada é jurídica e lícita, a fazenda pública deve respeitá-la.

Desde 2015, com as INs vigentes e a edição da MP 685, muito se discutiu em ser necessário informar ou não à Secretaria da Receita Federal do Brasil (SRFB) sobre determinado planejamento tributário e a obrigação de que este, para ser lícito, tivesse um fundamento empresarial ou comercial e não a mera intenção de pagar menos tributo.

Fato é, que do ponto de vista do Estado Liberal, a economia tributária é respaldada pela Carta Magna. Haja vista que o planejamento nasce da necessidade da segurança jurídica e fundamenta-se nos princípios constitucionais tributários da legalidade (Art. 5º, II), da estrita legalidade (Art. 150, I) e o da tipicidade.

De modo, o Estado só poderá tributar o que está previsto na lei (formal) e somente esta poderia proibir o contribuinte a realizar mecanismos de diminuir seu ônus tributário. Outorga, ainda, o princípio individual da propriedade (Art. 5º, XXII) e da vedação do confisco (Art. 150, IV), consectários do Estado Democrático de Direito.

Neste sentido a lição de Alfredo Augusto Becker (BECKER, 1998, p. 51):

> É aspiração naturalíssima e intimamente ligada à vida econômica, a de se procurar determinado resultado econômico com maior economia, isto é, com a menor despesa (e os tributos incidirão sobre os atos e fatos necessários à obtenção daquele resultado econômico, são parcelas que integrarão a despesa). Ora, todo o indivíduo, desde que não viole regra jurídica, tem indiscutível liberdade de ordenar seus negócios de modo menos oneroso, inclusive tributariamente. Aliás seria absurdo que o contribuinte, encontrando vários caminhos legais (portanto, lícitos) para chegar ao mesmo resultado, fosse escolher justamente aquele meio que determinasse pagamento de tributo mais elevado.

Há uma estreita conexão entre o conceito de elisão fiscal e a ideia mais ampla de planejamento tributário. Aquela pode ser definida como uma forma lícita adotada pelo contribuinte, com o intuito de reduzir o pagamento do tributo, diante das opções apresentadas de lacunas ou imperfeições da lei tributária. Visa, também, retardar ou evitar o pagamento do tributo por meio de condutas omissivas ou comissivas.

É sabido que os tributos (impostos, taxas e contribuições) representam importante parcela dos custos das empresas, senão a maior. Com a globalização da economia, tornou-se questão de sobrevivência empresarial a correta administração do ônus tributário e, agora pós reforma trabalhista os ônus de uma folha de pagamento com as novas previsões legais.

Assim sendo, cabe adentrar nas espécies de elisão tributária, vejamos, existem duas espécies de elisão fiscal: a decorrente da própria lei e a que resulta de lacunas e brechas existentes na própria lei.

No que concerne à elisão tributária oriunda da lei, o próprio dispositivo legal permite ou até mesmo induz a economia de tributos. Existe expressamente na norma a intenção de dar ao contribuinte determinados benefícios fiscais. Os incentivos fiscais são os maiores exemplos típicos de elisão emanada na própria lei, uma vez que o próprio texto legal dá aos seus destinatários determinados benefícios.

Diferentemente, a segunda espécie contempla hipóteses em que o contribuinte estrutura seus negócios de tal forma que se harmonizem com um menor ônus tributário, utilizando-se de elementos que a lei não proíbe ou que possibilitem evitar o fato gerador de determinado tributo com elementos da própria lei, pois sabe-se que diferentemente ao Estado, ao contribuinte a norma deve ser interpretada na acepção de que tudo que não for proibido é permitido.

É o caso, por exemplo, de uma empresa de serviços que transfere sua sede para determinado município tem uma carga tributária menor de ISS a pagar. Dessa forma, verifica-se que a lei não proíbe que os estabelecimentos escolham o lugar onde exercerão suas atividades, pois os contribuintes possuem liberdade de optar por aqueles mais convenientes a si, mesmo se a definição do local for exclusivamente com objetivos de planejamento fiscal.

Portanto, o planejamento tributário aponta a uma construção de um conjunto de operações, consubstanciadas em negócios ou atos jurídicos ou situações materiais que, em relação a outro conjunto de operações, com o mesmo resultado econômico, representa carga tributária menor e, portanto, resultado econômico maior.

É cediço afirmar que o planejamento ou elisão tributária vem a beneficiar as empresas atuantes no país. Tais empresas desenvolvem uma atividade econômica visando lucros, mas sabe-se que para se alcançar melhores resultados lucrativos, estas precisam ter seus custos em baixo. Dentre os custos contam-se os tributos. Portanto, a minimização da carga tributária, minimizando os custos, maximiza o resultado econômico, fim de toda atividade empresarial.

A doutrina entende por elisão como a realização de fatos, com um determinado resultado econômico, que, eludindo o fato hipotético descrito na hipótese de incidência de uma norma tributária impositiva, evita a incidência desta norma, elidindo, assim, a imposição da exação tributária consequente. Ainda, os fatos podem ser tais que, apesar de subsumirem-se em uma norma impositiva, atraiam a incidência de outra norma favorável ao agente.

O conceito de elisão, como já apontado fornece um critério objetivo que permite extremá-la da evasão: ambas representam "não pagamento de tributo"; mas, a primeira ocorre

antes da incidência da norma impositiva, enquanto a segunda após. Pela primeira, evita-se o pagamento, impedindo a incidência da norma; pela segunda furta-se ao pagamento, já que, tendo a norma atuado, nasceu a obrigação tributária. Daí a licitude da primeira e a ilicitude da segunda: nascida a obrigação tributária, o que não ocorre na elisão, ela dever ser, com necessidade, adimplida.

Entendemos que, na hipótese de a PLR ser tratada como um autentico instrumento de Planejamento Tributário-Trabalhista, poderá e deverá prevalecer o acordado sobre o legislado, não existindo afronta às previsões excepcionais do 611-B, pois será considerada como uma não incidência tributária, logo não se poder falar em negociação de tributos ou créditos de terceiros; em outras palavras, na origem não haverá este tributo ou crédito de terceiro existente.

A concessão de direitos, ou sua conformação, assim como a imposição de deveres, devem ser feitos por Lei (princípio da legalidade – CF88, Art. 5º, II). Em geral, não é exigido que a Lei esgote toda a disciplina, mas, apenas, trace os elementos essenciais, podendo outros atos, inclusive interpretação extensiva ou analógica, complete o figurino (por isto, dito princípio da legalidade genérico).

Já não é assim quando em face de direitos fundamentais constitucionais. Tais direitos não são absolutos, podendo a Lei, para conferir efetividade a todos os mandamentos constitucionais, conformá-los, definindo a sua efetiva extensão. Mas, agora, a Lei (formal) deve esgotar a disciplina, e nos limites postos pela própria Constituição, não podendo outros atos fazê-lo, portanto, muito menos se admite interpretação extensiva ou analógica.

Isto porque de nada adiantaria conceder tais direitos e suas garantias, e considerá-los fundamentais, na Constituição, se o legislador infraconstitucional pudesse dispor, livremente a respeito deles e, pior, delegasse aquela competência à discricionariedade de outro poder.

O Art. 68 da Constituição Federal de 1988 garante o que se está a afirmar.

> **Art. 68.**
> **§1º.** Não serão objeto de delegação [...] a legislação sobre:
> **II –** [...] direitos fundamentais [...];

É o que se reafirma por princípio da legalidade estrita, exigindo reserva absoluta de lei formal e tipicidade estrita.

A imposição do dever de pagar tributo, por retirar do indivíduo parte de sua riqueza, consubstancia-se em limitação ao direito de propriedade, erigido em direito fundamental pela Constituição de 1988 (Arts. 5º, caput e inc. XXII e 170, II).

O que se deve afastar são as hipóteses previstas na lei abaixo, consideradas evasões ou sonegações fiscais, hipóteses estas que o acordado não se pode prevalecer as previsões legais tributárias e trabalhistas.

A lei nº 4.729/1965, em seu Art. 1º define o crime de sonegação fiscal, como se segue:

> Art. 1º Constitui crime de sonegação fiscal:
> I – prestar declaração falsa ou omitir, total ou parcialmente, informação que deva ser produzida a agentes das pessoas jurídicas de direito público interno, com a intenção de eximir-se, total ou parcialmente, do pagamento de tributos, taxas e quaisquer adicionais devidos por lei;
> II – inserir elementos inexatos ou omitir rendimentos ou operações de qualquer natureza em documentos ou livros exigidos pelas leis fiscais, com a intenção de exonerar-se do pagamento de tributos devidos à Fazenda Pública;
> III – alterar faturas e quaisquer documentos relativos a operações mercantis com o propósito de fraudar a fazenda pública;
> IV – fornecer ou emitir documentos graciosos ou alterar despesas, majorando-as, com o objetivo de obter dedução de tributos devidos à Fazenda Pública, sem prejuízo das sanções administrativas cabíveis;
> V – exigir, pagar ou receber, para si ou para o contribuinte beneficiário da paga, qualquer porcentagem sobre a parcela dedutível ou deduzido do Imposto sobre a Renda como incentivo fiscal.

Por sua deve-se entender como uma fraude toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir o retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido, ou a evitar ou diferir o seu pagamento.

Tem-se, pois, que a fraude não é ato lícito, o contribuinte age deliberadamente contra os ditames legais com o objetivo de fugir do ônus tributário, mediante distorção abusiva das formas jurídicas ou pelo ato simulado assim, não é instrumento do planejamento tributário, dado que para haver a legítima economia de tributos, faz-se necessário que o contribuinte adote um procedimento permitido pela legislação pertinente que evite a ocorrência do fato gerador ou adote uma alternativa também legal para reduzir a carga tributária.

O Código Civil Brasileiro define o ato simulado, assim como alguns dos seus efeitos, vejamos.

> Art. 102 – Haverá simulação nos atos jurídicos, em geral:
> I – quando aparentarem conferir ou transmitir direitos a pessoas diversas das a quem, realmente, se conferem, ou transmitirem.
> II – quando contiverem declaração, confissão, condição ou cláusula não verdadeira.
> III – quando os instrumentos particulares forem antedatados ou pós-datados.

> Art. 105 – Poderão demandar a nulidade dos atos simulados os terceiros lesados pela simulação, ou os representantes do poder público, a bem da lei ou da fazenda.

Por fim, o planejamento tributário tem como objetivo a economia de tributos em uma das seguintes modalidades: impedindo ou retardando a ocorrência do fato gerador da obrigação e reduzindo o montante do imposto devido.

Quanto ao tema deste artigo, isto é, a Participação nos Lucros e Resultados precisa-se averiguar se de fato a estruturação de uma empresa, o seu plano de carreira entregue aos colaboradores, e se este método traduz a realidade fática, pois o pagamento de salário disfarçado de PLR ou de outra forma indenizatória que isentaria a carga tributária pelo contribuinte possui vedação expressa no inciso XXIX do artigo 611-B da Reforma Trabalhista, por não ser considerada hipótese lícita de planejar, devendo prevalecer as imposições legais.

Muitas vezes, as empresas se utilizam da denominação de taxa de sucesso, o que nada mais é do que participação nos lucros e resultados da empresa, com fundamentação no artigo 2º, incisos I e II da Lei nº 10.101/00, ou seja, a denominação do instituto é irrelevante.

Vale destacar, contudo, que o Inciso I do artigo 2º da Lei nº 10.101/00 está cancelado.

De acordo com o artigo 2º, da Lei 10.101/2000, a participação nos lucros ou resultados será objeto de negociação entre a empresa e seus empregados, mediante um dos procedimentos, escolhidos pelas partes de comum acordo.

Em face da previsão contida no art. 3º, caput, da Lei 10.101/2000 a referida parcela não integra a remuneração para fins de incidência em verbas trabalhistas.

Assim tem sido o entendimento do TST*, in verbis:*

> I - RECURSO DE REVISTA DA PETROBRAS -PARTICIPAÇÃO NOS RESULTADOS. Esta Eg. Corte vem decidindo que a verba paga a título de participação nos lucros não tem natureza salarial, em decorrência de previsão em acordo coletivo de trabalho, possuindo nítido caráter premial, e, não, contraprestativo. Diante desse quadro, <u>é inviável o reconhecimento da natureza salarial da verba</u>. Precedentes da C. SBDI-1. Recurso de Revista conhecido e provido. II - RECURSO DE REVISTA DA PETROS Prejudicado em virtude do provimento dado ao apelo da PETROBRAS. (RR 362960040200250 - Relator(a):Maria Cristina Irigoyen PeduzziJulgamento: 03/09/2008 Órgão Julgador:8ª Turma,Publicação:DJ 05/09/2008). (grifamos).

Assim, quanto à obrigatoriedade ou não do seu pagamento, a Constituição Federal assegurou o direito aos trabalhadores. No entanto, o dispositivo constitucional necessita de uma norma que o torne aplicável, que para tanto foi publicada a Lei nº 10.101/2000. Esta lei, ao dispor sobre a forma e condições de pagamento, não previu qualquer penalidade advinda do seu

não cumprimento, restando a dúvida sobre a obrigatoriedade ou não, do seu pagamento, por parte da empresa.

Entendemos assim, que o programa de participação nos lucros ou resultados não é de caráter obrigatório quando não previsto no documento coletivo da categoria e que só pode ser negociado quando a verdade material do PLR não representar uma simulação salarial, atingindo os impedimentos previstos do 611-B.

A participação nos resultados como de natureza salarial, encontra-se, portanto, em conflito com a norma do art. 7º, XXVI, da Constituição Federal. A Constituição Federal, em seu art. 7º,XI, atribuiu caráter indenizatório à verba inerente à participação nos resultados, ao desvinculá-la da remuneração.

A grande novidade trazida pelo artigo 7º, XI da CF foi a desvinculação da participação nos lucros da remuneração:

Interpretação histórica do referido artigo deixa evidente que o constituinte de 1988 objetivou diferenciar a nova regra daquela até então vigente, muito embora essa mesma redação não tenha primado pela clareza no tocante à extensão da necessidade de complementação legislativa ordinária.

Tal "nebulosidade" promovida pelo legislador deu ensejo a diferentes interpretações, tendendo a jurisprudência a considerar o artigo 7º, XI da CF uma norma de eficácia limitada, cujos efeitos somente passariam a vigorar após edição de norma infraconstitucional.

Para aqueles que assim entendiam, a participação nos lucros continuava a possuir natureza salarial, sujeitando-se à disciplina consagrada pela Súmula 251 do TST (cancelamento mantido - Res. 121/2003, DJ 19, 20 e 21.11.2003 - Referência art. 7º, XI, CF/1988).

Houve, contudo, interpretação jurisprudencial consagradora da auto-aplicabilidade do artigo 7º, XI da CF, destacando-se os seguintes exemplos: A verba denominada 'prêmio desempenho' atrelada ao lucro operacional, constitui autêntica participação nos lucros que, a teor do art. 7º, XI da Carta Magna, não integra a remuneração, não podendo, pois, ser considerada para efeito de 13º salário.

A Gratificação paga em razão do resultado financeiro do ano anterior não constitui remuneração, mas participação nos lucros da empresa e, portanto, não há que se falar em integração.

Outro argumento que reforça a questão ora colocada reside na impossibilidade de a norma infraconstitucional dispor de maneira diversa daquela contemplada no artigo 7º, XI

(norma programática), ou seja, jamais poderia a lei ordinária atribuir natureza remuneratória à participação nos lucros se a Constituição expressamente rechaçou tal hipótese.

A Participação nos Lucros possuía natureza salarial até o início da vigência do art. 7º, XI da CF/88, norma essa de caráter programático e, respeitados os entendimentos em sentido contrário, auto-aplicável em sua primeira parte.

A partir da CF/88, a natureza jurídica da referida verba passou a ser de acréscimo patrimonial do empregado vinculada ao sucesso financeiro e gerencial do empregador segundo critérios previamente estabelecidos.

Partindo dessas observações, acreditamos ser a participação nos lucros *espécie* retributiva não remuneratória da relação laboral vinculada ao resultado positivo do empregador e à observância das regras que a instituiu.

É, portanto, forma de acréscimo patrimonial do empregado vinculada ao sucesso financeiro e gerencial do empregador segundo critérios previamente estabelecidos entre as partes. Logo, não há que se falar em integração, e feito dentro dos moldes do planejamento lícito verba tributária alguma deverá incidir.

Ademais, do ponto de vista tributário, existe uma gama de dispositivos legais que regulamentam a distribuição de lucros de empresa aos sócios. Tamanha rigidez para essa garantia de isenção tributária, quiçá para a participação nos lucros de colaboradores, o que reforça nossa opinião de que a PLR é direito das partes e representa matéria que pode ser acordado em prevalência do legislado, desde que faça parte de um planejamento lícito.

Vejamos alguns critérios previstos no Regulamento do Imposto de Renda – RIR:

> Art. 359. Para efeito de apuração do lucro real, a pessoa jurídica poderá deduzir como despesa operacional as participações atribuídas aos empregados nos lucros ou resultados, dentro do próprio exercício de sua constituição (Medida Provisória nº 1.769-55, de 1999, art. 3º, § 1º).
> Art. 462. Podem ser deduzidas do lucro líquido do período de apuração as participações nos lucros da pessoa jurídica (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 58):
> I - asseguradas a debêntures de sua emissão;
> II - atribuídas a seus empregados segundo normas gerais aplicáveis, sem discriminações, a todos que se encontrem na mesma situação, por dispositivo do estatuto ou contrato social, ou por deliberação da assembléia de acionistas ou sócios quotistas;
> III - atribuídas aos trabalhadores da empresa, nos termos da Medida Provisória nº 1.769-55, de 1999 (art. 359).
> Art. 463. Serão adicionadas ao lucro líquido do período de apuração, para efeito de determinar o lucro real, as participações nos lucros da pessoa jurídica atribuídas a partes beneficiárias de sua emissão e a seus administradores (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 58, parágrafo único).
> Parágrafo único. Não são dedutíveis as participações no lucro atribuídas a técnicos estrangeiros, domiciliados ou residentes no exterior, para execução

> de serviços especializados, em caráter provisório (Decreto-Lei nº691, de 18 de julho de 1969, art. 2º, parágrafo único).
> Art. 464. Presume-se distribuição disfarçada de lucros no negócio pelo qual a pessoa jurídica (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 60, e Decreto-Lei nº 2.065, de 1983, art. 20, inciso II):
> I - aliena, por valor notoriamente inferior ao de mercado, bem do seu ativo a pessoa ligada;
> II - adquire, por valor notoriamente superior ao de mercado, bem de pessoa ligada;
> III - perde, em decorrência do não exercício de direito à aquisição de bem e em benefício de pessoa ligada, sinal, depósito em garantia ou importância paga para obter opção de aquisição;
> IV - transfere a pessoa ligada, sem pagamento ou por valor inferior ao de mercado, direito de preferência à subscrição de valores mobiliários de emissão de companhia;
> V - paga a pessoa ligada aluguéis, royalties ou assistência técnica em montante que excede notoriamente ao valor de mercado;
> VI - realiza com pessoa ligada qualquer outro negócio em condições de favorecimento, assim entendidas condições mais vantajosas para a pessoa ligada do que as que prevaleçam no mercado ou em que a pessoa jurídica contrataria com terceiros.
> § 1º O disposto nos incisos I e IV não se aplica nos casos de devolução de participação no capital social de titular, sócio ou acionista de pessoa jurídica em bens ou direitos, avaliados a valor contábil ou de mercado (Lei nº 9.249, de 1995, art. 22).
> § 2º A hipótese prevista no inciso II não se aplica quando a pessoa física transferir a pessoa jurídica, a título de integralização de capital, bens e direitos pelo valor constante na respectiva declaração de bens (Lei nº 9.249, de 1995, art. 23, § 1º).
> § 3º A prova de que o negócio foi realizado no interesse da pessoa jurídica e em condições estritamente comutativas, ou em que a pessoa jurídica contrataria com terceiros, exclui a presunção de distribuição disfarçada de lucros (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 60, § 2º).

Por fim, importante se faz destacar o parágrafo único do artigo 116 do CTN que prevê a possibilidade de a autoridade fiscal, no exercício de sua função de fiscalização, "desconsiderar atos ou negócios jurídicos praticados com a finalidade de dissimular a ocorrência do fato gerador do tributo ou a natureza dos elementos constitutivos da obrigação tributária, observados os procedimentos a serem estabelecidos em lei ordinária".

Da simples leitura do texto de tal dispositivo legal depreende-se que não é completa em si, que não possui todos os elementos necessários para sua aplicação. Sobre isso, Paulo de Barros Carvalho (2017) enuncia:

> Pode acontecer que uma norma válida assuma o inteiro teor de sua vigência, mas por falta de outras regras regulamentadoras, de igual ou inferior hierarquia, não possa juridicizar o fato, inibindo-se a propagação de seus efeitos. Ou ainda, pensemos em normas que façam a previsão de ocorrências factuais possíveis, mas, tendo em vista dificuldades de ordem material, inexistam condições para que se configure em linguagem a incidência jurídica. Em ambas as hipóteses

> teremos uma norma válida dotada de vigência plena, porém impossibilitada de atuar. Chamemos a isso de 'ineficácia técnica'. Tércio Sampaio Ferraz Jr. utiliza 'ineficácia sintática' no primeiro exemplo e 'ineficácia semântica' no segundo. As normas jurídicas são vigentes, os eventos do mundo social nelas descritos se realizam, contudo as regras não podem juridicizá-los e os efeitos prescritos também não se irradiam. Falta a essas normas "eficácia técnica".

Parece unânime a doutrina neste sentido. O tributarista Ives Gandra da Silva Martins (2012) também afirma que "a eficácia da norma é futura e condicionada, não podendo, pois, dar suporte a qualquer ação fiscal para fazê-la efetiva, sem lei que crie os procedimentos pertinentes para tal fim".

Com efeito, tal dispositivo não pode ser aplicado até que adquira sua eficácia técnica. O que necessita de análise são os princípios materiais que devem nortear a norma que o dará esta eficácia.

Além dos requisitos e restrições já examinados, o parágrafo único do art. 116 do CTN prevê, claramente, que a competência para desconsiderar será exercida "observados os procedimentos a serem estabelecidos em lei ordinária". Com isto, é possível inferir que o CTN veiculou uma norma de eficácia limitada, na medida em que a plenitude da eficácia somente será obtida após a edição da lei ordinária dispondo sobre tais procedimentos. Isso significa que, enquanto não for devidamente editada a lei ordinária dispondo a respeito, faltará um elemento essencial à aplicabilidade do parágrafo examinado, sendo ilegal o ato administrativo fiscal que, nesse interregno, pretender nele apoiar-se.

Nesse diapasão, cumpre observar que tal cenário deve ser regido pelo princípio da legalidade, estando a autoridade administrativa submetida ao disposto na lei ordinária a ser criada.

O princípio da legalidade exige que a lei descreva rigorosamente os procedimentos a serem adotados pela Fazenda Pública para o lançamento do tributo, bem como as medidas a serem adotadas para o seu recolhimento e fiscalização. Reina, segundo Carrazza o princípio da vinculabilidade da tributação ao nível infraconstitucional, ou seja, a Administração Pública, deve, obrigatoriamente, assim que verificado o fato imponível, aplicar as leis pertinentes ao caso concreto. A eventual omissão do legislador não pode ser "superada" pelo agente fiscal. Este deve limitar-se a aplicar a lei de ofício e não "corrigir" a lei, preenchendo suas eventuais lacunas.

Ainda citando Carrazza (2017),

> Os tipos tributários e tributários-penais não podem ser alargados por meio de manobras que costeiem os aludidos princípios (da tipicidade fechada e da estrita legalidade tributária). Os louváveis propósitos de aumentar a arrecadação e punir os infratores absolutamente não podem prevalecer sobre

> a segurança jurídica dos contribuintes. Em suma, em matéria tributária e tributário-penal, positivamente, é vedada a interpretação analógica in malam partem. Também o agente fiscal, no exercício de suas funções, não pode converter-se em legislador, criando novas figuras típicas (penais ou tributárias) ou novas sanções, além das rigorosamente apontadas na lei.

Sintetizando estas ideias, os contribuintes possuem o direito de ver a atividade fazendária amarrada à lei, que, inclusive, deve conferir-lhes adequados meios de defesa de seus direitos constitucionais.

Enquanto lança, o Fisco tem o dever de ser imparcial, limitando-se a analisar o ato ou fato que vai oficialmente declarar subsumido à hipótese de incidência tributária. O referido doutrinador continua,

> A lei deve indicar, de modo rigoroso, a realidade a tributar, fazendo, assim, uma precisa, taxativa e exaustiva tipificação dos fatos necessários e suficientes ao nascimento do tributo. Não lhe é dado apontar conceitos indeterminados, fórmulas abertas ou cláusulas gerais, que permitam, de acordo com o subjetivismo do aplicador, a identificação de múltiplas situações tributáveis. Pelo contrário, este deve encontrar na lei tributária (nunca em normas de menor hierarquia) o fundamento de sua conduta e o próprio critério da decisão a tomar, diante do caso concreto. Em suma, a lei tributária deve ser certa, detalhando as figuras exacionais e o modo de apurar eventuais infrações que, em torno delas, possam ocorrer.

Desta forma, a autoridade administrativa deve obedecer aos limites previstos em lei para efetuar a desconsideração dos atos ou negócios jurídicos que se enquadrarem nas hipóteses de dissimulação a serem consagradas por lei ordinária.

Por analogia, o TEM, por meio de sua fiscalização, poderá também desconsiderar "Planejamentos Trabalhistas" que não condizem com a realidade do mundo fenomênico quanto à PLR, por exemplo, e, se considerada simulação, novamente haverá a aplicação do artigo 611-B, XXIX, anulando o acordado sobre o legislado.

6 CONCLUSÃO

Por mais que a participação nos lucros seja uma parcela desvinculada da remuneração, em virtude do comando constitucional, sua instituição não pode ser ilimitada.

A CLT, no art. 611-A, XV, permite que esta parcela seja objeto de negociação, todavia não se trata de uma negociação sem parâmetros. Isso porque o art. 611-B dispõe que não podem ser negociadas matérias que afetem, de alguma forma, tributos ou outros créditos de terceiros.

O presente trabalho se propôs a demonstrar os reflexos tributários produzidos pela participação nos lucros. Trata-se de uma parcela oriunda das relações de trabalho, mas que provoca grandes repercussões no campo tributário.

Nesse sentido, sua negociação deve observar os requisitos básicos previstos em lei, sob pena de se constituir como uma tentativa de mascarar parcela remuneratória, o que geraria consequências trabalhistas e tributárias ao empregador, com o enquadramento da verba como remuneração.

REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

BECKER, Alfredo Augusto. **Teoria geral do Direito Tributário.** Lejus. 1998.

CARRAZZA, Roque Antonio. **Curso de Direito Constitucional Tributário**. 31.ed. São Paulo: Malheiros, 2017.

CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de Direito Tributário.** 29. ed. São Paulo: Saraiva, 2017.

CASSAR, Volia Bonfim. **Direito do Trabalho.** 16. ed. São Paulo: Método, 2018.

JOÃO, Paulo Sérgio. **Participação nos lucros ou resultados das empresas.** São Paulo: Dialética, 1998.

MARTINS, Ives Gandra. **Tratado de Direito Tributário.** São Paulo: Saraiva, 2012.

OLIVEIRA, Carlos Henrique de. **Incidência tributária sobre valores pagos a título de PLR**. 'in' Associação Brasileira de Advogados Trabalhistas et al (Org) PRODIREITO: Processual e Material do Trabalho: Programa de Atualização em Direito: Ciclo 2. Porto Alegre: Artmed Panamericana;2018 p.77 -102